

**ROSEMEIRE TEREZINHA JACOMEL HIGASHI**

**AUDITORIA DO CONTROLE INTERNO NOS PROCESSOS DAS ÁREAS DAS  
INDÚSTRIAS AUTOMOTIVAS: ESTUDO DE CASO DA EMPRESA “ABC”**

Trabalho de conclusão do curso, apresentado ao Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para a Obtenção do Título de MBA - Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe

**CURITIBA**

**2009**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus em primeiro lugar, por conceder a realização de mais uma etapa do meu sonho pessoal e profissional, a meu marido pelo apoio e estímulo em todos os momentos da realização desse trabalho.

Obrigados aos colegas pelo companheirismo que me ajudou a cumprir esse objetivo e por contribuírem nessa experiência tão valiosa onde, de alguma forma, fizeram parte do meu aprendizado.

Ao corpo docente do curso pelo incentivo e colaboração na busca pelo conhecimento e ao coordenador do curso, Professor Blênio, pela orientação no desenvolvimento desse trabalho.

## **MENSAGEM**

Não importa do que é o mundo. O importante são os seus sonhos...

Não importa o que você é. O importante é o que você quer ser...

Não importa onde você está. O importante é para onde você quer ir...

Não importa o porquê. O importante é o querer...

Não importa suas mágoas. O importante mesmo são suas alegrias...

Não importa o que você já passou. O passado guarde na sua lembrança...

Não veja; apenas olhe...

Não escute; apenas ouça...

Não toque; sinta...

O mundo é um espelho;

Não seja apenas um reflexo

Só acreditando no futuro você conseguirá a paz para alcançar seus sonhos...

Afinal, o que importa?

Você importa...

## **PENSAMENTOS**

“A sabedoria é a essência da conquista. É iniciada nos sonhos, desenvolvida na coragem, eternizada no tempo”.

Autor Desconhecido

“Onde uns vêem um abismo, outros vêem um caminho. Enquanto uns têm pressa para atingir o sucesso e fracassam, outros têm objetivo, equilíbrio, persistência e se tornam vencedores!”.

Autor Desconhecido

## **LISTA DE GRÁFICOS**

|  |    |
|--|----|
| GRÁFICO 1 – CONTROLES INTERNOS – ASPECTOS GERAIS .....       | 58 |
| GRÁFICO 2 – CONTROLES INTERNOS – RECURSOS HUMANOS.....       | 59 |
| GRÁFICO 3 – CONTROLES INTERNOS – FINANCEIRO .....            | 59 |
| GRÁFICO 4 – CONTROLES INTERNOS – AUDITORIA INTERNA .....     | 59 |
| GRÁFICO 5 – CONTROLES INTERNOS – COMPRAS .....               | 60 |
| GRÁFICO 6 – CONTROLES INTERNOS – CONTABILIDADE .....         | 60 |
| GRÁFICO 7 – CONTROLES INTERNOS – COMERCIAL/FINANCEIRO .....  | 61 |
| GRÁFICO 8 – CONTROLES INTERNOS – TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO... | 61 |

## RESUMO

HIGASHI, R.T.J. **Auditoria do Controle Interno nos Processos das Áreas das Indústrias Automotivo: Estudo de Caso da Empresa “ABC”**. Este trabalho foi desenvolvido para avaliação do controle interno da empresa, através do papel da auditoria interna dentro de uma indústria no setor automobilístico, da seguinte maneira: realizar o mapeamento dos principais pontos de controle; caracterizar o controle interno através de procedimentos junto aos sócios, ao setor de compras, gerência geral, financeiro, contábil, recursos humanos; avaliar o impacto do controle executado e verificar a eficiência do controle interno implantado na empresa. A metodologia utilizada é a de pesquisa de técnicas e teorias de controles internos que podem ser aplicados nos vários segmentos da organização, avaliando o processo de controle interno implantado, através de aplicação de questionário, e pesquisa bibliográfica para comparar o controle utilizado com teorias. Através de revisão da literatura, pode-se realizar um estudo teórico do Controle Interno e Auditoria Interna, bem como suas características para fins de avaliação. Através da descrição dos setores da empresa pode-se avaliar qual o papel que eles representam dentro das organizações. Foi elaborado questionário para levantamento de informações sobre controle interno utilizado na empresa e foi respondido através de notas pelos encarregados de setor e administradores, conforme avaliação teórica. Os resultados obtidos desse levantamento mostram falhas nos controles existentes em alguns setores. Por esta ser uma ferramenta de controle, a Auditoria Interna pode ser considerada de grande importância para a Administração Geral, para que esta auxilie na verificação da situação da empresa, bem como ordenar e reestruturar os controles existentes na empresa. De acordo com as informações coletadas pela auditoria, os controles internos dentro da empresa necessitam de uma revisão em muitos pontos críticos, bem como na sua formalização e conscientização da sua importância pelos funcionários a respeito dessa formalização, uma vez que um sistema de controle interno bem desenvolvido contribui para um eficiente controle orçamentário, confiáveis relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e, inclusive, auditoria interna.

Palavras-chave: Indústria Automotiva; Auditoria Interna; Controle Interno.

E-mail: rosejacomel@bol.com.br

## SUMÁRIO

|  |            |
|--|------------|
| <b>AGRADECIMENTOS.....</b>   | <b>II</b>  |
| <b>MENSAGEM .....</b>  | <b>III</b> |
| <b>PENSAMENTOS .....</b>   | <b>IV</b>  |
| <b>LISTA DE GRÁFICOS.....</b>  | <b>V</b>   |
| <b>RESUMO .....</b>  | <b>VI</b>  |
| <b>1. INTRODUÇÃO.....</b>  | <b>9</b>   |
| <b>2. REVISÃO DA LITERATURA.....</b>   | <b>11</b>  |
| 2.1. ORIGEM DA AUDITORIA.....  | 11         |
| 2.1.1 No Mundo.....  | 11         |
| 2.1.2 No Brasil.....   | 13         |
| 2.2. ASPECTOS CONCEITUAIS DA AUDITORIA.....                                    | 14         |
| 2.3. NATUREZA DA AUDITORIA.....  | 16         |
| 2.3.1 Quanto ao Órgão Fiscalizador.....  | 16         |
| 2.3.2 Quanto à Forma de Abordagem da Auditoria.....                            | 17         |
| 2.4. TIPOS DE AUDITORIA.....   | 17         |
| 2.4.1 Auditoria das Demonstrações Contábeis .....                              | 17         |
| 2.4.2 Auditoria de Cumprimento Normativo.....                                  | 17         |
| 2.4.3 Auditoria Operacional .....  | 18         |
| 2.4.4 Auditoria Interna .....  | 18         |
| 2.4.5 Auditoria de Gestão.....   | 18         |
| 2.4.6 Auditoria de Sistemas.....   | 18         |
| 2.4.7 Auditoria Fiscal e Tributária .....                                      | 18         |
| 2.4.8 Auditoria Ambiental .....  | 19         |
| 2.4.9 Auditoria Cisão, Fusão e Incorporação .....                              | 19         |
| 2.4.10 Auditoria Quanto ao Tipo ou Área Envolvida.....                         | 19         |
| 2.5. CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA.....   | 21         |
| 2.5.1 Objetivos da Auditoria .....   | 21         |
| 2.5.2 Fases da Auditoria.....  | 22         |
| 2.5.3 Formas de Auditoria .....  | 22         |
| 2.5.4 Papel de Auditoria .....   | 23         |
| 2.6. ORGÃOS REGULADORES.....   | 24         |
| 2.6.1 CVM - Comissão de Valores Mobiliários .....                              | 24         |
| 2.6.2 IBRACOM - Instituto Brasileiro de Contadores.....                        | 25         |
| 2.6.3 CFC - Conselho Federal de Contabilidade .....                            | 25         |
| 2.6.4 AUDIBRA - Instituto dos Auditores Internos do Brasil .....               | 26         |
| 2.7. CONTROLES INTERNOS.....   | 27         |
| 2.7.1 Conceitos de Controles Internos .....                                    | 27         |
| 2.7.2 Interpretação do Conceito do Controle Interno.....                       | 29         |
| 2.7.3 Características dos Controles Internos.....                              | 31         |
| 2.8. PRINCÍPIOS NORTEADORES DO CONTROLE INTERNOS.....                          | 31         |
| 2.8.1 Principais Definições .....  | 32         |
| 2.8.2 American Institute of Certified Public Accountants – AICPA.....          | 32         |
| 2.8.3 Committee Sponsoring Organizations Treadway Commission - COSO .....      | 34         |
| 2.8.4 International Federation of Accountants – IFAC .....                     | 34         |
| 2.8.5 Basle Committee on Banking Supervision.....                              | 35         |
| 2.8.6 International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI ..... | 35         |
| 2.9. CONFIABILIDADE DOS CONTROLES INTERNOS.....                                | 36         |

|           |   |           |
|-----------|---|-----------|
| 2.9.1     | Salvaguarda dos Interesses da Empresa.....  | 37        |
| 2.9.2     | Precisão dos Informes e Relatórios Contábeis.....   | 38        |
| 2.9.3     | Adequação às Políticas e Procedimentos da Administração.....                                | 39        |
| 2.9.4     | Estímulo à Eficiência Operacional.....  | 40        |
| <b>3.</b> | <b>METODOLOGIA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO.....</b>  | <b>41</b> |
| 3.1.      | QUANTO AO TIPO DE PESQUISA.....   | 41        |
| 3.1.1     | Pesquisa Descritiva.....  | 42        |
| 3.1.2     | Pesquisa Explicativa.....   | 42        |
| 3.2.      | QUANTO A NATUREZA DA PESQUISA.....  | 42        |
| 3.3.      | QUANTO A ABORDAGEM, TÉCNICAS E PROCEDIMENTOS.....   | 43        |
| 3.3.1     | Pesquisa Bibliográfica, Documental e Estudo de Caso.....                                    | 43        |
| 3.4.      | DELIMITAÇÃO ESPACIAL / TEMPORAL.....  | 43        |
| 3.4.1     | Elementos da Amostragem.....  | 44        |
| 3.5.      | LEVANTAMENTO, ANÁLISE E CONSOLIDAÇÃO DAS INFORMAÇÕES.....                                   | 44        |
| 3.5.1     | Relatórios.....   | 45        |
| 3.5.2     | Implementação das Recomendações.....  | 45        |
| <b>4.</b> | <b>CASO DA EMPRESA ABC.....</b>   | <b>45</b> |
| 4.1.      | ESTRUTURA DA EMPRESA INDUSTRIAL.....  | 45        |
| 4.2.      | CARACTERÍSTICA DA EMPRESA (PRODUTO, HISTÓRIA).....  | 47        |
| 4.2.1     | Breve Histórico.....  | 48        |
| 4.2.2     | Sobre a Empresa.....  | 48        |
| 4.3.      | PRINCIPAIS CONCORRENTES.....  | 49        |
| 4.4.      | PRINCIPAIS FORNECEDORES.....  | 49        |
| 4.5.      | PRINCIPAIS CLIENTES.....  | 50        |
| 4.6.      | MAPEAMENTOS DOS PRINCIPAIS PONTOS DE CONTROLES.....   | 50        |
| 4.6.1     | Levantamento dos Pontos de Controle.....  | 50        |
| 4.7.      | PROJETO DE AUDITORIA INTERNO, NA PLANTA, PARA VALIDAR O CONTROLE INTERNO DOS PROCESSOS..... | 51        |
| 4.7.1     | Estimativa de Término da Auditoria.....   | 51        |
| 4.7.2     | Procedimentos Junto aos Sócios.....   | 51        |
| 4.7.3     | Procedimentos Junto ao Setor de Compras / Fornecedor.....                                   | 52        |
| 4.7.4     | Procedimentos Junto à Gerência Geral.....   | 54        |
| 4.7.5     | Procedimentos Junto ao Departamento Financeiro.....   | 54        |
| 4.7.6     | Procedimentos Junto ao Departamento Contábil.....   | 55        |
| 4.7.7     | Procedimentos Junto ao Departamento Pessoal.....  | 56        |
| 4.8.      | CONSOLIDAÇÃO DA PROPOSTA.....   | 57        |
| 4.8.1     | Gráficos Avaliação dos Controles Internos nos Setores.....                                  | 58        |
| <b>5.</b> | <b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>  | <b>63</b> |
| <b>6.</b> | <b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>  | <b>65</b> |
| <b>7.</b> | <b>ANEXOS.....</b>  | <b>66</b> |
| 7.1       | ANEXO I – Questionário para Avaliação dos Controles Internos.....                           | 67        |



## 1. INTRODUÇÃO

Hoje em dias as organizações estão se preocupando mais com os processos e controles internos das mesmas, dando a devida importância à Auditoria Interna. Nessas, os auditores desempenham funções de força atuante, aplicando controles internos funcionais, desenvolvendo atividades bastante dinâmicas que está em permanente atualização, no sentido de padronizar e estabelecer os procedimentos, fortalecendo o sistema de auditoria, colaborando com a administração para o melhor desempenho geral e, como consequência, oferecer maior segurança para os investidores em todos os setores da entidade. Através desses controles, quando essas informações forem necessárias, essas refletirão a situação real da empresa.

Mas para isso o auditor deve executar suas funções de maneira clara e eficiente, de acordo com as Normas e Procedimentos de Auditoria, estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil. Estes estabelecem conceitos básicos sobre as exigências em relação à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá ser por ele emitido.

O papel do Auditor é o de verificar a eficácia e a funcionalidade dos controles internos da organização. Um Controle Interno adequado é aquele estruturado pela administração e que possa propiciar uma razoável margem de garantia que os objetivos e metas serão atingidos de maneira eficaz, eficiente e econômica, evitando que haja desperdícios, fraudes, erros involuntários que resultam na perda do patrimônio.

A partir dessa situação até aqui apresentadas, pode-se verificar a problemática desta pesquisa apresentado através do enunciado: Como se pode validar o controle interno e gestão das informações da indústria?

O Controle Interno tem de fundamental importância, o que fica patente através do momento em que se torna possível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operação e informações propostas.

Para resolução do problema apresentado, pode-se elaborar a seguinte hipótese a defender nessa pesquisa: para que a gestão e operações da empresa

possam ser elaboradas de forma a favorecer o crescimento da empresa, é necessário que, através dos controles internos, sejam identificadas possíveis melhorias nos processos, gerando assim informações precisas, permitindo uma razoável margem de confiabilidade, para a correta tomada de decisão por parte dos gestores.

A Confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tornam-se decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assumindo vital importância.

Têm-se como justificativa de desenvolvimento desta investigação, a importância da prática de controle interno e da deficiência destes na organização. Demonstrar as melhorias que podem ser aplicadas nos controles internos, com intuito de provocar seu aprimoramento tornando as informações mais confiáveis.

Para que o Controle Interno funcione corretamente, não depende apenas de como será feito o planejamento da empresa e como seus processos e práticas são aplicadas, mas também como todo o pessoal envolvido está preparado para levar adiante, de forma eficiente e econômica, os procedimentos prescritos.

Um Sistema de Controle Interno inadequado pode resultar na disponibilidade de informações imprecisas, bem como possibilitar diversas irregularidades que permitem a ocorrência de anomalias, fraudes e atos contra a empresa.

Em geral, o sistema de controle interno deve propiciar e detectar todas as irregularidades. Deve oferecer maiores possibilidades de identificação de quaisquer tipos de fraudes, além de fornecer relatórios contábeis, financeiros e operacionais eficientes para tomada de decisões pelos gestores da organização.

Tem-se como objetivo geral deste trabalho demonstrar um modelo de proposta para validar o sistema de controle interno das organizações. Enquanto objetivo específico, o estudo pretende: fundamentar teoricamente os controles internos e auditoria interna; analisar o modelo de gestão da organização; demonstrar a importância da auditoria dos controles internos das áreas da indústria.

## **2. REVISÃO DA LITERATURA**

Serão apresentados alguns aspectos e características da auditoria, bem como seus órgãos reguladores. Será apresentado também conceitos e características dos controles internos.

### **2.1. ORIGEM DA AUDITORIA**

A palavra Auditoria tem sua origem no latim, vem de "Audire", que significa ouvir. Segundo Aurélio Buarque de Holanda, auditoria significa:

Cargo de auditor; Lugar ou repartição onde o auditor exerce as suas funções; Exame analítico e pericial que segue o desenvolvimento das operações contábeis, desde o início até o balanço; auditoria.

É difícil precisar quando começa a história da auditoria, pois toda a pessoa que possuía a função de verificar a legitimidade dos fatos econômico-financeiros, prestando contas a um superior, pode ser considerada como auditor. Uma das causas do surgimento da auditoria foi à forma de confirmação dos registros contábeis, pois, com o aparecimento de grandes empresas, começou a ter uma grande importância do imposto de renda, que era baseado nos balanços. Com isso seu aperfeiçoamento foi surgindo com o crescimento da economia e com grandes empresas que utilizavam o capital de várias pessoas, e para isso necessitava da confirmação dos registros contábeis para poder ter um autocontrole de todo o patrimônio auditado.

#### **2.1.1 No Mundo**

Os imperadores romanos nomeavam altos funcionários que eram encarregados de supervisionar as operações financeiras de seus administradores provinciais e lhes prestar contas verbalmente.

Na França, no século III, os barões tinham que realizar leitura pública das contas de seus domínios, na presença de funcionários designados pela Coroa.

Na Inglaterra, por ato do Parlamento, o rei Eduardo I dava direito aos barões de nomear seus propostos. Ele próprio mandou verificar as contas do testamento de sua falecida esposa. A aprovação desses auditores é atestada em um documento que constitui um dos primeiros relatórios de auditoria, denominado "*probatum* sobre as contas".

O que se pode notar, em todos esses casos, é que a preocupação desses dirigentes era com a fraude.

A Inglaterra, como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi quem mais desenvolveu a auditoria, pois possuía grandes companhias de comércio e instituía imposto sobre o lucro dessas empresas.

Esta atividade já era praticada na Inglaterra desde 1314 conforme a enciclopédia britânica, mas ela só foi realmente reconhecida no século XIX, quando começou a surgir as primeiras associações de contadores públicos, profissionais que começaram a exercer a função de auditor. Então surgiu no país a 1ª associação de contadores públicos, como também apareceram nos Estados Unidos e Holanda. Foram esses contadores que começaram a fazer auditoria e que, com o crescimento rápido em todo o mundo, começaram a abrir filiais nos países importadores de capital não só para poderem ter um controle do que acontecia em suas organizações, como também para poder fiscalizar todos os acontecimentos e fatos que ocorriam no empreendimento.

Mas o grande salto da auditoria ocorreu após a crise econômica americana de 1929. No início dos anos 30, é criado o famoso Comitê May, um grupo de trabalho instituído com a finalidade de estabelecer regras para as empresas que tivessem suas ações cotadas em bolsa, tornando obrigatória a Auditoria Contábil Independente nos demonstrativos contábeis dessas empresas.

Esses auditores independentes no desenrolar de suas atividades, necessitavam ter acesso a informações e documentos que levassem ao conhecimento mais profundo e análises das diferentes contas e transações. Para tanto, foram designados funcionários da própria empresa.

Estava lançada a semente da Auditoria Interna, pois os mesmos, com o decorrer do tempo, foram aprendendo e dominando as técnicas de Auditoria e utilizando-as em trabalhos solicitados pela própria administração da empresa.

Após a fundação do *The Institute of Internal Auditors*, em New York, a auditoria interna passou a ser vista de maneira diferente. De um corpo de funcionários de linha, quase sempre subordinados a contabilidade, pouco a pouco, passaram a ter um enfoque de controle administrativo, cujo objetivo era avaliar a eficácia e a efetividade da aplicação dos controles internos. O seu campo de ação funcional foi estendido para todas as áreas da empresa, e, para garantir sua total independência, passou a ter subordinação.

### **2.1.2 No Brasil**

A evolução da auditoria no Brasil está primariamente relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, uma vez que os investimentos também internacionais foram aqui implantados e compulsoriamente tiveram de ter suas demonstrações financeiras auditadas.

As principais influências que possibilitaram o desenvolvimento da auditoria no Brasil foram: filias e subsidiárias de firmas estrangeiras; financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais; crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas; evolução do mercado de capitais; criação de normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

A Lei das Sociedades Anônimas determinou que as companhias abertas, além de observarem as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão.

No Brasil, as primeiras normas de auditoria foram compiladas em 1972, com base na experiência de outros países mais adiantados. Esse trabalho foi elaborado pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, hoje IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores) e as normas foram oficializadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da resolução 321/72, e confirmadas pela resolução 220 de 15/05/1972, do Banco Central do Brasil.

Convencionou-se chamar o conjunto de princípios e preceitos mínimos que norteiam os serviços de "Normas de Auditoria".

"As normas de auditoria diferem dos procedimentos de auditoria, uma vez que eles se relacionam com ações a serem praticadas, conquanto as normas tratam das medidas de qualidade na execução destas ações e dos objetivos a serem alcançados através dos procedimentos. As normas dizem respeito não apenas às qualidades profissionais do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido". (ATTIE, 1998, P. 55).

No Brasil somente agora, começa a se dar à devida importância à Auditoria Interna, visto que nas organizações, os auditores desempenham funções mais amplas de força atuante, obtendo controles internos funcionais e desenvolvendo uma atividade bastante dinâmica, que está em permanente mutação no sentido de padronizar e estabelecer os procedimentos, fortalecendo o sistema de auditoria, colaborando com a administração para o melhor desempenho geral e, como consequência, oferecer maior segurança para os investidores em todos os setores da entidade.

## **2.2. ASPECTOS CONCEITUAIS DA AUDITORIA**

Auditoria interna pode ser definida como um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles, auxiliando também no assessoramento à administração quanto ao desempenho das atividades definidas para cada área da organização, mediante as diretrizes políticas e objetivos por ela determinados.

A auditoria interna deve cumprir um papel fundamental na empresa: fornece ao administrador dados e informações tecnicamente elaboradas, relativas às atividades para cujo acompanhamento e supervisão este não tem condições de realizar, e ela o faz mediante o exame da: adequação e eficácia dos controles; integridade e confiabilidade das informações e registros; integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos e da sua efetiva aplicação pela empresa; eficiência e eficácia do desempenho e da utilização dos recursos,

procedimentos e métodos para conservação dos ativos e a comprovação de sua existência, bem como a exatidão dos ativos e passivos; e compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Segundo CREPALDI (2000, P.27) "A Auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes".

A Auditoria Interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir.

A auditoria compreende as seguintes macro-etapas: planejamento, obtenção e análise de evidências, preparação e divulgação de relatórios. Os auditores são responsáveis não só perante a administração da organização a que prestam serviços, mas também perante muitos usuários das atividades dessa organização. Esses usuários manifestam sua fé no auditor, individualmente, assim como na profissão de auditor. Suas atitudes devem conduzir-se de modo a justificar essa confiança.

A Auditoria Gerencial avalia o nível de segurança dos controles internos existentes na empresa, sugere e recomenda a implementação ou melhoramento de mecanismos internos de prevenção. Também, funciona assessorando a administração da empresa ao identificar a inexistência, deficiência, falha ou não cumprimento do controle interno, para isso o Auditor deverá ter conhecimento da funcionabilidade e aplicação desses mecanismos na empresa.

“É a técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com o controle patrimonial de uma entidade - objetiva obter elementos de convicção que permitem julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os Princípios de Contabilidade geralmente aceitos e se as demonstrações Contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico – financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.” (FRANCO, 2002, P.120).

## **2.3. NATUREZA DA AUDITORIA**

Determinar se as demonstrações e respectivos registros contábeis merecem ou não confiança, isto é, verificar se refletem, ou não, a situação patrimonial, assim como os resultados das operações que estão sendo examinada.

### **2.3.1 Quanto ao Órgão Fiscalizador**

- a. Auditoria interna: realizada por departamento interno responsável pela verificação e avaliação dos sistemas e procedimentos internos de uma entidade. Um dos objetivos é a redução de fraudes, erros, práticas ineficientes ou ineficazes. O setor responsável pela auditoria deve ser independente e responder diretamente à direção da instituição.
- b. Auditoria externa: realizada por instituição externa e independente da entidade fiscalizada, com o objetivo de emitir um parecer sobre a gestão de recursos da entidade, sua situação financeira, a legalidade e regularidade de suas operações.
- c. Auditoria articulada: Trabalho conjunto de auditorias internas e externas, devido à superposição de responsabilidades dos órgãos fiscalizadores, no sentido de uso comum de recursos e comunicação recíproca dos resultados.



### 2.3.2 Quanto à Forma de Abordagem da Auditoria

- a. Auditoria horizontal: auditoria com tema específico, realizada em várias entidades ou serviços, paralelamente.
- b. Auditoria orientada: focada em uma atividade específica qualquer ou atividades com fortes indícios de erros ou fraudes.

## 2.4. TIPOS DE AUDITORIA

A auditoria pode ser classificada da seguinte maneira: auditoria das demonstrações contábeis; auditoria interna; auditoria operacional; auditoria de cumprimento normativo ou *compliance audit*; auditoria de gestão; auditoria de sistemas; auditoria fiscal e tributária; auditoria ambiental; auditoria nos processos de compras e vendas de empresas e reestruturações societárias – incorporações, fusões, cisões e formação de *joint ventures*.

### 2.4.1 Auditoria das Demonstrações Contábeis

Emissão de parecer sobre as demonstrações contábeis da empresa ou entidade em determinada data. Evidências sobre as informações das DF's;

### 2.4.2 Auditoria de Cumprimento Normativo

Evidências para determinar se as atividades da empresa obedecem os regulamentos, regras ou regulamentos a elas aplicados. Revisão sistemática das transações operacionais e do sistema de controles internos, visando: à proteção dos bens e direitos da empresa contra fraudes, desvios e desfalques; à constatação de possíveis irregularidades e usos indevidos dos bens e direitos da empresa.

### **2.4.3 Auditoria Operacional**

Avaliação sistemática da eficácia e eficiência das atividades operacionais e dos processos administrativos em comparação com os objetivos definidos, visando: ao aprimoramento contínuo da eficiência e eficácia operacional, contribuindo com soluções.

### **2.4.4 Auditoria Interna**

Auditoria para verificação do cumprimento / observância de normas e procedimentos implantados pela empresa ou pelos órgãos reguladores de determinadas atividades.

### **2.4.5 Auditoria de Gestão**

Trabalhos dirigidos à análise dos planos e diretrizes da empresa, objetivando mensurar a eficiência da gestão das operações e sua consistência com os planos e metas aprovados.

### **2.4.6 Auditoria de Sistemas**

Exames e avaliações da qualidade do sistema de computação de dados e dos controles existentes no ambiente de tecnologia de informações, visando otimizar a utilização dos recursos de computação de dados, minimizar os riscos envolvidos nos processos e garantir a geração de informações e dados confiáveis, em tempo, ao menor custo possível.

### **2.4.7 Auditoria Fiscal e Tributária**

Análise da eficiência e eficácia dos procedimentos adotados para a apuração, controle e pagamentos dos tributos que incidem nas atividades comerciais e operacionais da empresa. Avaliação do planejamento tributário.

#### **2.4.8 Auditoria Ambiental**

Avaliação dos processos operacionais e produtivos das empresas visando a identificação de danos ao meio ambiente e quantificação de contingências e a preparação da empresa para receber o Certificado ISO – *International organization for Standardization* - 14000 – meio ambiente.

#### **2.4.9 Auditoria Cisão, Fusão e Incorporação**

Envolvem as atividades: auditoria das demonstrações contábeis das empresas envolvidas; assessoria na avaliação das empresas objetos de negociação societária; avaliação dos ativos objetos de negociação; identificação de contingências fiscais, trabalhistas, ambientais, cíveis, etc. nas empresas envolvidas.

#### **2.4.10 Auditoria Quanto ao Tipo ou Área Envolvida**

- a. Auditoria de programas de governo: refere-se ao acompanhamento, exame e avaliação da execução de programas e projetos governamentais específicos. Em geral preocupa-se também com a efetividade das medidas governamentais.
- b. Auditoria de planejamento estratégico: verifica se os principais objetivos da entidade são atingidos e se as políticas e estratégias de aquisição, utilização e alienação de recursos são respeitadas.
- c. Auditoria administrativa: engloba o plano da organização, seus procedimentos e documentos de suporte à tomada de decisão.
- d. Auditoria contábil: salvaguarda dos ativos e da fidedignidade das contas da instituição. Tem por finalidade dar uma certa garantia de que as operações e o acesso aos ativos se efetuem de acordo com as devidas autorizações. A contabilização dos ativos é comparada com sua existência física a intervalos razoáveis de tempo e são recomendadas ou exigidas as medidas corretivas adequadas, caso ocorra inconsistências injustificáveis.

- e. Auditoria financeira ou de contas. Consiste na análise de contas, da situação financeira, da legalidade e regularidade das operações e aspectos contábeis, orçamentários e patrimoniais, verificando se todas as operações foram devidamente autorizadas, liquidadas, ordenadas, pagas e registradas. Este tipo de auditoria checa se foram tomadas medidas apropriadas para registrar com exatidão e proteger todos os ativos e se todas as operações registradas estão em conformidade com a legislação em vigor.
- f. Auditoria de legalidade ou de regularidade, ou ainda, de conformidade. Consiste na análise da legalidade ou regularidade das atividades, funções, operações ou gestão de recursos, verificando se estão em conformidade com a legislação em vigor.
- g. Auditoria operacional. Esta auditoria coincide com todos os níveis de gestão, nas fases de programação, execução e supervisão, sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia. É também conhecida como auditoria de gestão, de eficiência, de resultados ou de práticas de gestão, onde são auditados todos os sistemas e métodos utilizados pelo gestor para tomar decisões. Analisa a execução das decisões tomadas e aprecia até que ponto os resultados pretendidos foram alcançados.
- h. Auditoria integrada: Inclui, simultaneamente, auditoria financeira e operacional.
- i. Auditoria da tecnologia da informação: essencialmente operacional, por meio da qual os auditores analisam os sistemas de informática, o ambiente computacional, a segurança das informações e o controle interno da entidade auditada, indicando seus pontos fortes e/ou deficiências. Em alguns países é conhecida como auditoria de informática computacional ou de sistemas. É também conhecida como auditoria de TI.

## **2.5. CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA**

Na execução da auditoria, deve-se ter bem claro qual o seu objetivo principal. Além disso, é importante conhecer outros aspectos com relação à auditoria como suas fases, quais as formas de execução e qual seu papel.

### **2.5.1 Objetivos da Auditoria**

Segundo MIGLIAVACCA (2002, p.47) “O objeto principal da auditoria, tanto a externa como a interna, converge sempre para a confiabilidade dos relatórios contábeis e financeiros. A função da auditoria interna deve se reportar ao mais alto nível possível da empresa a fim de preservar sua autonomia e independência de julgamento”.

A Auditoria tem como objetivo principal o controle de todo o patrimônio administrativo da empresa e através de uma fiscalização rigorosa observa se todos as demonstrações contábeis, registros, documentos, fichas, arquivos e anotações comprovam a veracidade dos registros e a legitimidade dos atos dos interesses patrimoniais. Além disso, tem também como função, verificar ainda, os fatos e atos ligados ao patrimônio, ainda que carentes de registros, identificáveis por outros fatos e através de testemunhas.

Portanto, a Auditoria tem como meta fazer com que a empresa cumpra as obrigações fiscais, resguardando o patrimônio contra multas e autuações fiscais, resguardando créditos de terceiros contra possíveis fraudes e dilapidação do patrimônio, evitando sua destruição física e econômica, permitindo a cobertura financeira.

Cabe à auditoria, representar os interesses de pessoas interessadas nas Demonstrações Contábeis e nos resultados da empresa: investidores, credores, governos, funcionários e outros; todos segundo seus interesses e funções, precisam confiar na fidelidade e exatidão dos documentos contábeis.

Objetiva mensurar a exatidão dos registros e das demonstrações contábeis, elaborando um parecer sobre as seguintes demonstrações contábeis: balanço patrimonial; demonstração do resultado; demonstração das mutações do patrimônio

líquido; demonstração do fluxo de caixa (lei 11.638/07); demonstração do valor adicionado (lei 11.638/07); notas explicativas.

Para atingir esses objetivos o auditor precisa: planejar adequadamente seu trabalho; avaliar o sistema de controle interno; proceder a uma revisão analítica das contas; estabelecer natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria; colher e avaliar as evidências.

O parecer dos auditores é o elemento fundamental na extensão que se traduz em sinônimo de confiabilidade às informações prestadas. Os auditores internos devem desempenhar um papel no sentido de ajudar às empresas a eliminar desperdícios, simplificar tarefas e reduzir custos. Além dos tradicionais objetivos, de otimização de lucros e de resposta às necessidades dos mercados em que se inserem, as empresas deparam-se com novas situações, que conduzem a uma forte motivação, relativamente a preocupações com a eficácia e eficiência dos recursos. Como a Auditoria Interna constitui uma função de apoio à gestão, além de importante, tornou-se imprescindível no mundo atual.

### **2.5.2 Fases da Auditoria**

A Auditoria pode ser dividida em duas fases:

- a. Preliminar: Representa as visitas que o auditor externo faz à empresa antes do encerramento do balanço.
- b. Final: Representa a visita após o encerramento do balanço emitindo seu parecer.

### **2.5.3 Formas de Auditoria**

Os serviços de auditoria variam de acordo com a extensão do trabalho, a profundidade dos exames, a sua natureza, os fins a que se destina, e as relações entre o auditor e a empresa auditada.

- a. Geral: quando abrange todas as unidades operacionais.
- b. Parcial: quando abrange especificamente determinadas unidades operacionais.

- c. Por amostragem: a partir da análise do controle interno e recorrendo-se a um modelo matemático, identificam-se áreas de risco e centram-se os exames sobre estas áreas.
- d. Integral: iniciam-se nos primeiros contatos de uma negociação, estendendo-se até as informações finais. Compreende o exame minucioso dos documentos (origem, autenticidade, exatidão), dos registros (contábeis, extra contábeis, formais / informais e de controle), do sistema de controle interno (quanto à eficiência e à aderência), e das informações finais geradas pelo sistema.
- e. Por revisão analítica: esta é uma das metodologias para a qual emprega-se o conceito de Auditoria Prenunciativa, segundo o qual auditar é administrar o risco. Opera-se com trilhas de auditoria mais curtas, para obter razoável certeza quanto à fidedignidade das informações.
- f. Permanente: pode ser constante ou sazonal, porém em todos os exercícios sociais. Esse processo oferece vantagens à empresa auditada e aos auditores, especialmente quanto à redução de custos e de tempo de trabalho. O auditor pode focar seu trabalho e diminuir as visitas, pela facilidade de detecção de problemas.
- g. Eventual: sem caráter habitual ou periodicidade definida, exige completo processo de ambientação dos auditores e de planejamento todas as vezes que vai ser feita.

#### **2.5.4 Papel de Auditoria**

Situam-se nos seguintes aspectos: assessoria no planejamento tributário; controle das atividades e do patrimônio; atualização de executivos; avaliação de sistemas de informação; assessoria na área de controle; planos de reorganização; expansão de atividades.

## **2.6. ORGÃOS REGULADORES**

Pode-se identificar a existência de quatro entidades principais de regulamentação e orientação da atividade de auditoria no Brasil, a saber: CVM – Comissão de Valores Mobiliários; IBRACOM – Instituto Brasileiro de Contadores; CFC – Conselho Federal de Contabilidade; AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil.

### **2.6.1 CVM - Comissão de Valores Mobiliários**

- a. Atribuições: A CVM controla de perto todo o movimento do mercado de ações onde estão engajadas as Sociedades Anônimas, corretoras, bolsa de valores, etc. É considerado o centro nevrálgico do mercado financeiro.
- b. Competências: A Lei que criou a CVM (6385/76) e a Lei das Sociedades por Ações (6404/76) disciplinaram o funcionamento do mercado de valores mobiliários e a atuação de seus protagonistas, assim classificados, as companhias abertas, os intermediários financeiros e os investidores, além de outros cuja atividade gira em torno desse universo principal. A CVM tem poderes para disciplinar, normatizar e fiscalizar a atuação dos diversos integrantes do mercado. Seu poder normatizador abrange todas as matérias referentes ao mercado de valores mobiliários.
- c. Orientações: No que diz respeito à definição de políticas ou normas voltadas para o desenvolvimento dos negócios com valores mobiliários, a CVM procura junto a instituições de mercado, do governo ou entidades de classe, suscitar a discussão de problemas, promover o estudo de alternativas e adotar iniciativas, de forma que qualquer alteração das práticas vigentes seja feita com suficiente embasamento técnico e, institucionalmente, possa ser assimilada com facilidade, como expressão de um desejo comum. Assim, não pode haver emissão pública de títulos mobiliários ao mercado, sem que a CVM os tenha registrado. Fica



evidente a importância de sistemas de Controles Internos nas empresas emissoras de títulos, a fim de que os valores acima informados estejam corretos e os investidores possam ter confiança neles, ao analisarem aquisições, vendas, fusões, etc.

### **2.6.2 IBRACOM - Instituto Brasileiro de Contadores**

- a. Atribuições: o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil surgiu com o objetivo de concentrar em um único órgão a representatividade dos profissionais auditores, contadores com atuação em todas as áreas e estudantes de Ciências Contábeis.
- b. Competências: garante que a produção técnica do Instituto seja referendada e sirva como sustentação para as normas que cada órgão regulador Comissão de Valores Mobiliários – CVM, Superintendência de Seguros Privados – SUSEP e Banco Central emite. Esta grande preocupação com a qualidade técnica dos documentos, além do esforço em cuidar de todos os interesses dos profissionais e das empresas de auditoria, fez com que o IBRACON adquirisse a credibilidade que o mantém como o único órgão de congregação dos auditores independentes.
- c. Orientações: o IBRACON vem elaborando e colocando em audiência pública minutas de pronunciamentos / deliberações que têm por objetivo reduzir gradativamente as assimetrias existentes entre as práticas contábeis brasileiras e as práticas contábeis internacionais e de servir como instrumento de alavancagem para a economia nacional.

### **2.6.3 CFC - Conselho Federal de Contabilidade**

- a. Atribuições: o decreto lei nº 9.295 de 27 de maio de 1964, criou o Conselho Federal de Contabilidade(CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade, atribuindo a estes, conforme consta do seu artigo 2º, a fiscalização do exercício da profissão de Contabilista, entendendo com tal

os profissionais habilitados legalmente como Contadores e Técnicos em Contabilidade.

b. Competências: Promover o desenvolvimento da profissão contábil, primando pela ética e qualidade na prestação dos serviços; realizando o registro e a fiscalização de profissionais e organizações contábeis; atuando como fator de proteção da sociedade.

c. Orientações: realizados através de instruções normativas: Instrução Normativa CFC Nº 06/05 - Escritório Individual - Cabe autuação ética e disciplinar do titular por responder pela parte técnica de escritório individual, sem registro cadastral ou com registro cadastral baixado; Instrução Normativa CFC Nº 05/93 - O exercício da atividade contábil ou sua exploração com registro baixado é infração ao art. 20 do Decreto-Lei nº 9.295/46; Instrução Normativa CFC Nº 03/93 - Escritório de contabilidade. Empresa individual: possibilidade de se manter filial no mesmo município, adotando, sempre o mesmo nome de fantasia; Instrução Normativa CFC Nº 02/93 - Não cabe a aplicação da pena de suspensão do exercício profissional ou da exploração da atividade contábil por falta de pagamento da multa, quando inexistir o registro em CRC.

#### **2.6.4 AUDIBRA - Instituto dos Auditores Internos do Brasil**

a. Atribuições: representar a comunidade nacional de auditores internos e dos profissionais de controle interno e externo, e que tem como bandeira o fortalecimento destes profissionais, sua formação, capacitação e permanente atualização.

b. Competências: é uma sociedade civil de direito privado e sem fins lucrativos, dedicada ao desenvolvimento de técnicas e procedimentos aplicáveis à auditoria interna.

c. Orientações: mediante publicação bibliografia técnica no campo da Auditoria Interna e de controle; através de intercâmbio de idéias com instituições técnico-culturais de gênero análogo, nacionais e estrangeiras.

## **2.7. CONTROLES INTERNOS**

Controles Internos têm sido um tema amplamente discutido com a repercussão no mercado corporativo de casos graves de fraudes, que causaram prejuízos a milhares de investidores no mercado de ações. Percebeu-se, então, a importância de prover aos investidores e acionistas informações mais precisas e antecipadas dos riscos a que realmente estarão sujeitos ao decidirem por investir em uma determinada empresa. Essa experiência aumentou significativamente o interesse sobre como os Controles Internos estão estruturados nas empresas, com a intenção de salvaguardar seu patrimônio e evitar procedimentos ilegais ou fraudulentos.

### **2.7.1 Conceitos de Controles Internos**

Muitas vezes imagina-se controle interno como sinônimo de auditoria interna. É uma idéia equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executado por um departamento específico, enquanto que o controle interno refere-se a procedimentos adotados pela organização de maneira permanente.

"Controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização". (AUDIBRA, 1992, P. 48).

Por esse conceito, pode-se observar que a alta administração e a gerência da organização têm responsabilidade de planejar, organizar, dirigir e controlar todos os desempenhos da organização, de forma que seja possível uma razoável segurança para a realização dos negócios.

Para ATTIE (2000, p. 111), "O controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos".

Segundo MIGLIAVACCA (2002, p.17), “Controle interno define-se como o planejamento organizacional e todos os métodos e procedimentos adotados de uma empresa, a fim de salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência definida pela direção”.

Diante desses conceitos, pode-se afirmar de forma bastante genérica que o controle interno envolve todos os processos e rotinas de natureza contábil e administrativa, com o intuito de organizar a empresa de tal forma que seus maiores colaboradores compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração; os ativos tenham sua integridade protegida; e por fim, todas as operações da empresa sejam adequadamente registradas nos relatórios contábeis e fielmente retratadas pelas demonstrações financeiras.

Ainda em relação à definição de controle interno, deve-se observar que seu significado toma imensa amplitude que desencadeia uma série de procedimentos e métodos bem definidos que, coordenados de forma adequada, asseguram a correta organização necessária para a obtenção dos objetivos delimitados pela administração. O controle interno refere-se não apenas aos aspectos diretamente relacionados às funções de contabilidade e finanças, mas sim a todos os aspectos das operações de uma organização.

Um bom sistema de controle interno inibe a ocorrência de atos como erros involuntários, desperdícios e até fraudes, auxiliando um bom andamento da gestão.

Uma vez organizado o controle interno, há que mantê-lo sob permanente vigilância e avaliação, pois se sabe que as falhas de seu funcionamento trazem reflexos inevitáveis nos resultados da administração, podendo comprometê-la gravemente. Em geral, todas as organizações possuem controles internos, a diferença básica é que esses podem ser confiáveis ou não.

Controles internos eficientes permitem cumprir de uma maneira eficaz e com uma mínima utilização de recursos. Dessa forma, erros e procedimentos ilegais ou fraudulentos serão evitados e na sua ocorrência, serão detectados e corrigidos em tempo hábil pelos funcionários, como parte de suas funções habituais.

Após essas análises, observa-se que o controle interno é de fundamental importância, pois fica patente através do momento em que se torna possível

conceber uma empresa que não dispunha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de informações precisas.

Portanto, um bom sistema de controle interno deve propiciar detectar todas as irregularidades, oferecendo maiores possibilidades de pronta identificação de fraudes em todas as modalidades, além de fornecer relatórios contábeis, financeiros e operacionais eficientes para tomada de decisão por parte dos administradores.

### **2.7.2 Interpretação do Conceito do Controle Interno**

Com a finalidade de compreender o que significa controle interno quanto ao seu real significado, observam-se, por partes, os vários fatores que compõem esse conceito de acordo com os autores consultados.

- a. Políticas – Compreendem os conjuntos de declarações de caráter administrativo a respeito das intenções da organização em relação a um determinado tema. São decisões aplicadas a situações repetitivas, tendo em vista alinhar os processos para um mesmo objetivo. As políticas podem ser: Políticas Globais – São políticas estratégicas; Políticas Operacionais – São as regras de trabalho.
- b. Objetivos – Os objetivos são entendidos como planos e declarações estratégicas, através de metas e seleção, desenho, implementação e manutenção dos sistemas que têm a finalidade de assegurar os objetivos estabelecidos.
- c. Metas – São os alvos específicos, quantificados, dentro de sistemas específicos. Devem ser identificadas em cada sistema, claramente definidas, mensuráveis, com adequado grau de realismo e consistentes com os objetivos estratégicos estabelecidos.
- d. Plano de Organização – É o modo pela qual se organiza um sistema. A divisão de trabalho adequada, a forma de hierarquia, as responsabilidades e autoridades dos diversos níveis. Representa, em outras palavras, a definição de quem faz o serviço, de quem tem autoridade sobre quem na empresa.

- e. Métodos e Medidas – São os que estabelecem os caminhos e os meios para se chegar a um determinado fim, mesmo que não tenham sido preestabelecidos formalmente (as normas, sistemas, manuais de serviço, etc.). A estruturação de um sistema, além de ser eficiente, prático, econômico e útil, deve levar em consideração a definição de procedimentos específicos destinados a promover o controle sobre as operações e as atividades formalizadas através de manuais.
- f. Proteção do Patrimônio – São as formas pela qual são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da entidade.
- g. Exatidão e fidedignidade dos dados contábeis – Corresponde à adequada precisão e observância aos elementos dispostos na contabilidade. A definição de procedimentos que possibilitem a análise, conciliação e solução tempestiva de qualquer divergência, são elementos de relevância para a fiel escrituração contábil (plano de contas, regras de contabilização, manuais internos, conciliação contábil, etc.).
- h. Eficiência Operacional – Refere-se a ação ou força a ser posta em prática na organização. A eficiência operacional é obtida através do alinhamento entre um adequado plano de organização e a implementação de normas salutares.
- i. Interdependência – De acordo com os fatores de controles internos expostos anteriormente é fácil compreender que todos os itens interinfluenciam de forma acentuada. Esses elementos são essenciais para um bom desempenho dos controles internos, que a grave deficiência de qualquer deles compromete o funcionamento eficiente de todo o sistema.

Pode-se observar que todos esses planos de políticas, sistemas e organização são "ferramentas" utilizadas por pessoas. Dentro de uma visão sistêmica da empresa, é fácil compreender que, mesmo com sistemas, políticas, etc. planejados, a eficiência organizacional será comprometida, se a empresa não dispuser de um quadro de pessoal adequadamente dimensionado e qualificado.

### 2.7.3 Características dos Controles Internos

Um controle interno adequado está estruturado pela administração e que possa permitir uma margem de segurança de que os objetivos e metas serão atingidos de uma maneira rápida e eficiente.

Essa margem de segurança pode ser compreendida como medidas de efetividade e a custos razoáveis, estabelecidas para evitar desvios ou restringi-los a um nível tolerável.

Isso significa que erros e procedimentos ilegais ou fraudulentos serão evitados e, na sua ocorrência, serão detectados e corrigidos dentro de um curto prazo, pelos funcionários responsáveis.

Medidas de efetividade e de custos razoáveis são em decorrência do conceito de comparar o valor do risco ou da perda potencial contra o custo do controle respectivo.

Controles eficientes permitem cumprir os objetivos de maneira correta e tempestiva com a mínima utilização de recursos.

Estudando-se as características de um sistema de controle interno, é possível identificar na sua amplitude, que esses controles podem ser peculiares tanto à contabilidade quanto a administração, conforme segue:

- a. Controles Contábeis: Compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis;
- b. Controles Administrativos: Correspondem a um plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração.

## 2.8. PRINCÍPIOS NORTEADORES DO CONTROLE INTERNOS

Os princípios norteadores do controle interno são definidos por alguns órgãos que tratam do controle interno como: *American Institute of Certified Public Accountants – AICPA*; *International Organization of Supreme Audit Institutions –*

INTOSAI; *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* – COSO; *International Federation of Accountants* – IFAC; e *Basle Committee on Banking Supervision*.

### 2.8.1 Principais Definições

Segundo MIGLIAVACCA (2001, p.17), “Planejamento organizacional e todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma empresa, a fim de salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas definidas pela direção”.

Abaixo outras definições de controle interno segundo autores:

“Controle interno é um processo executado pelo conselho de administração, gerência e outras pessoas de uma organização, desenhado para fornecer segurança razoável sobre o alcance de objetivo nas seguintes categorias: eficácia e eficiência operacional; mensuração de desempenho e divulgação financeira; proteção de ativos; e cumprimento de leis e regulamentações”. (D’ÁVILA, 2002, P.25).

“Controle interno compreende o plano organizacional e todos os procedimentos, métodos e medidas adotadas pela empresa para: proteger seu patrimônio; assegurar a fidedignidade da informação utilizada para o processo decisório, gerencial e de controle; contribuir para estimular a eficiência operacional; e incentivar a observar as políticas e diretrizes estabelecidas pela direção”. (ANDRADE, 1999, P.45).

Além de autores isolados, diversos órgãos normatizadores no Brasil e no exterior efetuaram definições de controles internos baseadas no escopo de suas atribuições. Alguns órgãos tratam do controle interno voltado para os sistemas contábeis, enquanto outros tratam de maneira mais generalizada das atividades administrativas. No entanto, entre as diversas definições, não há pontos conflitantes entre si.

### 2.8.2 American Institute of Certified Public Accountants – AICPA

Conforme citado pelo CRC SP (1998, p.19), em 1949 o AICPA definiu controle interno como: “plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e



confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão”.

Na definição acima, o AICPA procurou traçar contexto mais amplo do sistema de controles internos, além daqueles pertinentes às atividades de contabilidade e finanças. Em outubro de 1958, através da SAS (*Statement on Auditing Standards*) n. 29 – *Internal Control*, procurou esboçar uma separação entre as funções contábeis e administrativas, no sentido amplo de controle interno como sendo uma definição muito abrangente.

“O controle interno, no sentido amplo, compreende controles que se podem caracterizar como contábeis ou como administrativos, como segue”:

- a) controles contábeis compreendem o plano da organização e todos os métodos e procedimentos referentes e diretamente relacionados com a salvaguarda do ativo e fidedignidade dos registros financeiros. Geralmente compreendem controles tais como: sistemas de autorização e aprovação, separação entre tarefas relativas à manutenção de registros, elaboração de relatórios e aquelas que dizem respeito à operação ou custódia do ativo, controles físicos sobre o ativo e auditoria interna;
- b) controles administrativos são os que compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes, principalmente à eficiência operacional e obediência às diretrizes administrativas e que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis e financeiros. Em geral, incluem controles como análises estatísticas, estudos de tempo e movimento, relatórios de desempenho, programas de treinamento de empregados e controle de qualidade”. (AICPA, 1949).

Outra definição de controle interno do AICPA, por meio do SAS n.1:

“Controles Internos, em seu sentido amplo, incluem os controles que podem ser caracterizados como administrativos ou contábeis como segue”:

- a) controles administrativos incluem, mas não se limitam, ao planejamento organizacional, procedimentos e registros que se referem aos processos de decisão ligados à autorização de transações pela administração. Essa autorização sendo uma função gerencial associada diretamente à responsabilidade de atingir os objetivos da organização, e sendo o ponto inicial para estabelecer controles contábeis sobre as transações.
- b) controles contábeis são compostos pelo plano organizacional, procedimentos e registros que se referem à salvaguarda dos ativos e à veracidade dos registros financeiros, e conseqüentemente são desenhados para prover um certo nível de certeza de que: as transações contábeis sejam executadas de acordo com as autorizações da administração; as transações sejam registradas a fim de: (1) permitir a preparação de relatórios financeiros em conformidade aos princípios contábeis geralmente aceitos ou critérios aplicáveis a esses relatórios, e (2) manter controles sobre os ativos da empresa; o acesso aos ativos da empresa só seja permitido de acordo com a autorização da administração; e os registros contábeis dos ativos sejam comparados com sua existência física em intervalos razoáveis e que ação apropriada seja tomada a respeito de eventuais diferenças”. (MIGLIAVACCA, 2002, P.17-18).

Segundo Antunes (1998, p.65), com a emissão da SAS – 55 – em abril de 1988 – Consideração da Estrutura de Controle Interno numa Auditoria de Demonstrações Contábeis – o AICPA altera substancialmente os conceitos e definições anteriores. A definição enunciada, surpreendentemente de forma curta e objetiva, foi a seguinte: “Uma estrutura de controle interno de uma entidade consiste nas políticas e procedimentos para prover razoável segurança que os objetivos específicos da entidade serão alcançados”.

Antunes (1998, p.65), complementa que: “Para propósitos de auditoria de demonstrações financeiras, a estrutura de controle interno de uma entidade consiste nos seguintes elementos: o ambiente de controle; o sistema contábil; e os procedimentos de controle”.

### **2.8.3 Committee Sponsoring Organizations Treadway Commission - COSO**

De acordo com a empresa internacional de auditoria *Grant Thornton International* (1998), amplamente, controle interno é um processo desenhado para prover uma garantia razoável se uma entidade alcançou seus objetivos em três categorias: eficácia e eficiência das operações que relaciona objetivos para o negócio da empresa, incluindo metas por execução e rentabilidade, e salvaguarda de ativos.; confiabilidade das informações contábeis, que trata da preparação de publicações de demonstrações contábeis confiáveis, incluindo o íterim e demonstrações contábeis consolidadas, e outras informações de contabilidade baseadas naquelas demonstrações; e *compliance* com leis aplicáveis e regulamentos aos quais a empresa está sujeita.

### **2.8.4 International Federation of Accountants – IFAC**

Conforme registrado nas Normas Internacionais de Auditoria do IBRACON, o IFAC define o termo “sistema de controle interno”, mesclando a definição original do AICPA de 1949 e suas posteriores revisões até a edição do SAS – 78:

“O termo sistema de controle interno significa todas as políticas e procedimentos adotados pela administração de uma entidade para auxiliá-la a alcançar o objetivo da administração de assegurar, tanto quanto seja factível, a condução ordenada e eficiente de seu negócio, incluindo aderência às políticas de administração, a salvaguarda de ativos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, a exatidão dos registros contábeis e inclusão de tudo que os mesmos devem conter, e a preparação tempestiva de informações financeiras confiáveis. O sistema de controle interno se estende além daqueles assuntos que se relacionam diretamente com as funções do sistema de contabilidade, e compreende”:

“a) o ambiente de controle que significa a atitude geral, consciência e ações de diretores e da administração a respeito dos sistemas de controle interno e sua importância na entidade. O ambiente de controle tem um efeito sobre a eficácia dos procedimentos de controles específicos. Um ambiente de controle forte, por exemplo, com controles orçamentários firmes e uma função de auditoria interna eficaz, podem complementar, de modo significativo, os procedimentos específicos de controles. Entretanto, um ambiente não assegura, por si mesmo, a eficácia do sistema de controle interno.

b) procedimentos de controle significam aquelas políticas e procedimentos adicionais do ambiente de controle que a administração tenha estabelecido para conseguir os objetivos específicos da entidade”. (IBRACON, 1997, P.84-85).

#### **2.8.5 Basle Committee on Banking Supervision**

Em julho de 1994, o Comitê de Supervisão Bancária da Basileia, em pronunciamento sobre riscos com derivativos, contribuiu para a definição de controles internos:

“Um sólido sistema de controle interno deve promover operações eficientes e eficazes: relatórios financeiros e para as agências reguladoras confiáveis; e obediência às leis, regulamentações e políticas. Ao determinar que o controle interno atenda a estes objetivos, a instituição financeira deve considerar o ambiente global de controle da organização: o processo de identificar, analisar e gerenciar riscos; e a aderência a atividades de controle tais como aprovações, confirmações e reconciliações”. (ANTUNES, 1998, P.69).

#### **2.8.6 International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI**

O Comitê especial do INTOSAI no Manual de Transparência Fiscal do Fundo Monetário Internacional, que trata de considerações de estrutura de controles internos voltados para a administração pública ou governamental definiu que:

“O propósito dos sistemas de controle interno é garantir que os objetivos gerenciais estejam sendo atingidos, sendo que o termo “controle interno” abrange os controles administrativos (procedimentos que regem os processos decisórios) e os controles contábeis (procedimentos que regem a confiabilidade dos registros financeiros. Portanto, a responsabilidade pelo controle interno cabe ao chefe de cada órgão público. Um órgão do governo central pode, porém, ser designado para desenvolver uma abordagem padrão de controle interno a ser usada por todos os órgãos públicos”. (INTOSAI, 2001, P.70)

Ainda, segundo esse órgão, os objetivos dos sistemas de controles internos são: promover a ordem, economia, eficiência e eficácia das operações; proteger os recursos contra perdas decorrentes de desperdício, abuso, má gestão, erros e fraudes; ater-se às leis, regulamentos e diretivas gerenciais; preparar e manter dados financeiros e gerenciais fidedignos; e divulgar esses dados em relatórios tempestivos.

Para serem eficazes, os controles internos precisam ser apropriados, produzir resultados planejados com consistência ao longo do ano e ser econômicos.

## **2.9. CONFIABILIDADE DOS CONTROLES INTERNOS**

Os problemas de controle interno encontram-se, na organização moderna, em todos os seus segmentos: vendas, fabricação, desenvolvimento, compras, tesouraria, etc.

Segundo ATTIE (2000, P.200) “O controle interno é a parte integrante de cada seguimento da organização e cada procedimento correspondente a uma parte do conjunto do controle interno avaliar o impacto do controle executado”.

O exercício de um adequado controle sobre cada uma dessas áreas assume fundamental importância, para que se atinjam os resultados mais favoráveis com menores desperdícios.

É impossível que uma organização que não dispondo de controles internos eficientes, possa garantir a continuidade do fluxo de suas operações e informações propostas. Por analogia, toda empresa possui controles internos. A diferença básica é que estes podem ser adequados ou não.

A função de contabilidade, como instrumento de controle administrativo, é hoje unanimemente reconhecida. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um controle interno eficiente é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contábeis contidas em seus relatórios. Informações contábeis distorcidas podem levar a conclusões erradas e danosas para a empresa.

É possível estabelecer que vários são os procedimentos e práticas que, em conjunto, formam os objetivos do controle.

ATTIE (2000, P.117) definiu "O conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar".

De forma bastante sucinta, pode-se definir os objetivos do controle interno em quatro tópicos básicos: salvaguarda dos interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional;

### **2.9.1 Salvaguarda dos Interesses da Empresa**

ATTIE (2000, P.117) "A salvaguarda dos interesses remete-se a proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades".

As principais práticas que podem dar suporte à salvaguarda dos interesses são as seguintes, conforme os autores citados:

- a. Segregação de Funções: Estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização;
- b. Sistemas de autorização e aprovação: Compreende o controle das operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e os riscos envolvidos;
- c. Determinações de Funções e responsabilidades: a existência de organogramas claros determina linhas de responsabilidade e autoridades definidas por toda a linha hierárquica;

- d. Rotação de funcionários: corresponde ao rodízio de funcionários designados para cada trabalho. Dessa forma, é possível reduzir a ocorrência de fraudes e contribuir para o surgimento de novas idéias;
- e. Legislação: corresponde a atualização permanente sobre a legislação vigente, visando diminuir riscos não expondo a empresa a contingências fiscais e legais pela não-obediência aos preceitos atuais vigentes;

Contagens físicas independentes: corresponde à realização de contagens físicas de bens e valores, de forma periódica, por intermédio de pessoas independente ao custodiante, visando maximizar o controle físico e resguardar os interesses da empresa.

Fica visível a preocupação que tem o controle interno com relação a proteção de seu patrimônio, munindo-se de várias práticas que contribuem para o sucesso deste objetivo.

## **2.9.2 Precisão dos Informes e Relatórios Contábeis**

A precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis compreendem a geração de informações adequadas e oportunas, fundamentais no campo gerencial e administrativo, para compreensão dos fatos e eventos realizados na organização.

Segundo ATTIE (2000, P.119) “Uma empresa necessita constituir, para si, sistemas que lhe garantam conhecer os atos e eventos ocorridos em cada um dos seus segmentos. Os efeitos ocorridos através da realização de cada ato devem ser escriturados e levados, em tempo hábil, ao conhecimento dos administradores”.

O mesmo autor quando expõe sobre este objetivo de controle, enumera alguns meios que possibilitam sua realização:

- a. Documentação confiável: corresponde à utilização de documentos hábil para os registros das transações;
- b. Conciliação: indica a precisão ou diferenças existentes entre diversas fontes de informações;
- c. Análise: É a identificação da composição analítica dos itens em exame;

- d. Plano de contas: estabelece a classificação da empresa perante uma estrutura formal de contas;
- e. Tempo hábil: determina o registro das transações dentro do período da competência e no menos espaço de tempo possível;
- f. Equipamento mecânico: a utilização de equipamento mecânico visa facilitar e agilizar o registro das transações, implementando a divisão de trabalho.

A organização precisa munir-se de relatórios e sistemas que sejam confiáveis e eficientes, garantindo-lhes assim, um espelho da real situação econômica e financeira da organização.

### **2.9.3 Adequação às Políticas e Procedimentos da Administração**

Tem por finalidade assegurar que as políticas e procedimentos definidos pela administração sejam adequadamente seguidos e respeitados pelo pessoal.

Embasado nestas políticas, ATTIE (2000, P.132) define alguns meios mais importantes:

- a. Supervisão: A supervisão permanente possibilita melhor rendimento do pessoal, reparando-se imediatamente possíveis desvios e dúvidas em relação às tarefas executadas;
- b. Sistema de revisão e aprovação: através de métodos de revisão e aprovação verifica-se se as políticas e procedimentos adotados estão sendo seguidos;
- c. Auditoria Interna: permite a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração.

A alta administração deve trabalhar continuamente para que as políticas e procedimentos adotados sejam verdadeiramente seguidos e respeitados por todo o conjunto da administração.

## 2.9.4 Estímulo à Eficiência Operacional

O objetivo é o de promover a eficiência operacional, provendo-se de todos os meios necessários à condução de tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

ATTIE (2000, P.243) reforça que os principais meios que promovem a obtenção de pessoal qualificado são:

- a. Seleção: possibilita a obtenção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções específicas;
- b. Treinamento: possibilita a capacitação profissional para exercer a atividade proposta;
- c. Plano de carreira: estabelece as políticas adotadas pela empresa quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação do pessoal;
- d. Relatório de desempenho: corresponde à identificação individual do funcionário. Apontam virtudes e deficiências, sugerindo alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional;
- e. Relatório de horas trabalhadas: possibilita a administração mais eficiente do tempo despendido pelo pessoal e indica mudanças necessárias ou correção das metas de trabalho;
- f. Tempos e Métodos: acompanhamento mais eficiente de execução das atividades;
- g. Custo-padrão: permite acompanhar permanentemente o custo de produção dos bens e serviços produzidos;
- h. Manuais Internos: possibilita práticas uniformes, normatização e eficiência dos atos que previnem a ocorrência de erros e desperdícios;
- i. Instruções Formais: apontam formalmente as instruções a serem seguidas pelo pessoal e dessa forma evita interpretações dúbias e mal entendidos.

De nada adianta a administração munir-se de sistemas, relatórios sofisticados, se o seu material humano não estiver corretamente selecionado e treinado para trabalhar de acordo com as políticas determinadas pela empresa.



### 3. METODOLOGIA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO

Tem por objetivo detalhar os procedimentos que orientaram a elaboração do presente estudo. VERGARA (1998, p.68) defende que “método é um caminho, uma forma, uma lógica de pensamento”. Os métodos de pesquisa podem ser quantitativos (do tipo *survey*, experimento etc.) ou qualitativos (estudos de caso, *focus group*, etc.), mas ambos podem ser utilizados de forma combinada. Metodologia é a articulação entre conteúdos, pensamentos e existência. A metodologia permite a conexão entre teoria e prática, entre a reflexão e a ação.

O método confere cientificidade à pesquisa. O valor científico dos achados do investigador dependerá, fundamentalmente, do modo como faz a descrição do que observa. A metodologia deve dispor de um instrumental claro, coerente, elaborado, capaz de encaminhar os impasses teóricos para o desafio da prática.

Para desenvolvimento do trabalho, adotou-se pesquisa de técnicas e teorias de controles internos que podem ser aplicados nos vários segmentos da organização, identificando o papel da auditoria dentro desses segmentos. Optou-se também por uma pesquisa documental nos registros da empresa, descrevendo e avaliando o processo de controle interno implantado nos vários setores, seu grau de controle e amarração desses controles.

#### 3.1. QUANTO AO TIPO DE PESQUISA

A metodologia a ser aplicada no trabalho é do tipo descritiva, explicativa e analítica. As informações coletadas, através da análise documental da empresa, da aplicação de questionário e do levantamento de estudos já efetuados, serão comparadas e analisadas com o objetivo de se obter a resposta às questões de pesquisa propostas.

Pesquisa e estudo de técnicas e teorias de controles internos que podem ser aplicados nos vários segmentos da empresa.

Estudar qual o papel da auditoria dentro dos setores industriais, em função da relevância e eficácia.

### **3.1.1 Pesquisa Descritiva**

A pesquisa é descritiva, à medida que busca compreender e descrever as características de uma determinada situação ou fenômeno. Segundo RUDIO, (1998, p.69), o propósito desse tipo de pesquisa é "descobrir e observar fenômenos, procurando descrevê-los, classificá-los e interpretá-los". Neste caso, foram descritas as percepções dos funcionários dos setores da empresa a respeito da implantação da estrutura de controles.

### **3.1.2 Pesquisa Explicativa**

A pesquisa pode ser também classificada como explicativa, já que buscou identificar e conhecer se as práticas de gestão adotadas agregaram conhecimentos aos funcionários dos vários setores da empresa, promovendo uma mudança de cultura em relação ao tema controles internos.

## **3.2. QUANTO A NATUREZA DA PESQUISA**

Caracterizar o controle interno do padrão utilizado a pesquisa documental nos registros da empresa, descrevendo e avaliando o processo de controle interno implantado.

Procurou-se analisar quatro aspectos: o nível de conhecimento dos funcionários a respeito dos aspectos legais de controles internos; o conhecimento dos funcionários a respeito dos aspectos estruturais e de gestão com a implementação da estrutura de controles internos; a eficácia das metodologias, instrumentos e ferramentas de controle e conformidade na disseminação de conhecimentos de controles internos; a agregação de conhecimentos aos funcionários através dos treinamentos em controles internos e conformidade.

### **3.3. QUANTO A ABORDAGEM, TÉCNICAS E PROCEDIMENTOS**

Avaliar o impacto do controle executado:

Avaliar o controle interno nos vários setores da empresa, diferenciação, grau da importância e amarração do controle.

Comparar através de análise documental a gestão com estratégias administrativas, avaliando assim o impacto do controle executado.

#### **3.3.1 Pesquisa Bibliográfica, Documental e Estudo de Caso**

Quanto aos procedimentos utilizados, esta pesquisa foi bibliográfica, documental e um estudo de caso. Bibliográfica porque compreendeu uma revisão da literatura disponível sobre o tema, ou seja, um levantamento sistematizado de livros, artigos em revistas e periódicos, anais de congressos, teses, dissertações e outras publicações sobre o assunto, visando fundamentar teoricamente o trabalho e subsidiar a análise dos dados coletados.

A presente pesquisa foi também documental, uma vez que foi obtidos dados a partir de documentos da indústria, sobretudo relatórios anuais, registros, anais e estudos anteriores realizados, segmentando suas funções em virtude de exigências legais, além de outras informações relevantes para este trabalho.

Ainda quanto aos procedimentos de investigação, fez-se uso de estudo de caso, onde há interesse na organização como um todo, nos vários setores da empresa.

### **3.4. DELIMITAÇÃO ESPACIAL / TEMPORAL**

Estudo do mercado onde sua empresa está inserida nos seguintes aspectos: concorrência, cenário econômico-político, legislações gerais e específicas entre outros, bem como estudo das ferramentas utilizadas pela Administração para tomar

decisões quando esses fatores influenciam negativa ou positivamente no posicionamento da empresa no mercado.

Segundo BARBETTA (1999, p.37) “Chamamos de população a um conjunto de elementos passíveis de serem mensurados, com respeito às variáveis que se pretende levantar”.

O pesquisador ao elaborar plano de amostragem deve estar preparado para três decisões: qual a unidade de amostragem, qual o tamanho da amostra e qual o processo de amostragem.

No presente trabalho, utilizou-se amostragem estratificada proporcional que segundo GIL (1999, p.102-103) “caracteriza-se pela seleção de uma amostra de cada subgrupo da população considerada e foi obtida de maneira proporcional à extensão de cada subgrupo”.

### **3.4.1 Elementos da Amostragem**

Assim, ao caracterizar a unidade de amostragem, e definir a população a ser pesquisada optou pelos seguintes elementos:

- a) elementos da pesquisa: documentos dos vários setores da empresa, e funcionários destes;
- b) unidade amostral: administradores, encarregados e diretores dos vários setores envolvidos;
- c) abrangência geográfica: filial Brasil;
- d) temporalidade: novembro 2008 a janeiro 2009.

### **3.5. LEVANTAMENTO, ANÁLISE E CONSOLIDAÇÃO DAS INFORMAÇÕES**

Será efetuada análise do resultado da pesquisa realizada junto aos setores da indústria, procurando identificar-se aquelas que apresentaram índices discrepantes em relação às demais. Será efetuada também a análise documental da empresa. A partir da análise da pesquisa realizada serão emitidos relatórios e recomendações.

### **3.5.1 Relatórios**

Emissão de relatório apresentando de forma clara e objetiva os procedimentos efetuados, os controles satisfatórios e as falhas encontradas, para as quais foram descritos detalhadamente os pontos levantados, suas implicações e recomendações para aprimoramento das falhas. Será apresentado também um sumário executivo dos principais pontos levantados para a alta administração. Todas as partes do relatório são discutidas previamente com os gestores das áreas envolvidas.

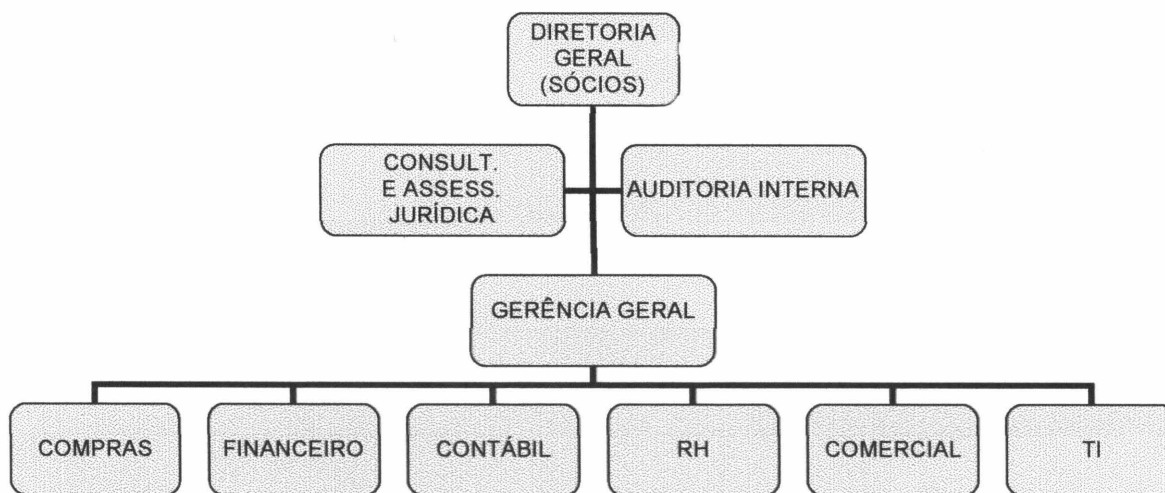
### **3.5.2 Implementação das Recomendações**

Implementação ou auxílio aos gestores na implementação dos controles sugeridos em no relatório com a finalidade de eliminar ou reduzir todos os riscos relevantes aos quais está suscetível sua Empresa.

## **4. CASO DA EMPRESA ABC**

Nesse item será apresentado um pouco da empresa, objeto do estudo, sua história, seu produto e as características do controle interno implantado e impacto do controle interno utilizado.

### **4.1. ESTRUTURA DA EMPRESA INDUSTRIAL**



Organograma da empresa.

- a. À Diretoria-Geral compete planejar, coordenar dirigir e controlar todas as atividades administrativas da indústria, desempenhadas pelas unidades específicas, bem como propor diretrizes, normas, critérios e programas a serem adotados na execução das atividades de planejamento da empresa.
- b. À Consultoria e Assessoria Jurídica compete realizar estudos, emitir pareceres e prestar informações de natureza jurídica, prestar apoio jurídico em recursos hierárquicos e processos de contencioso administrativo, assegurar a recolha, tratamento e difusão da legislação, jurisprudência e doutrina relevante na pós-execução das atribuições da empresa.
- c. À Auditoria Interna compete efetuar verificações e de avaliar os sistemas e procedimentos da empresa, com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes. A auditoria interna deve ser independente no seio da organização e reportar diretamente à direção.
- d. Ao Departamento Comercial compete a responsabilidade direta pelas vendas da empresas e isso inclui: recrutar e selecionar os profissionais que irão atuar no departamento; treinar e planeja as estratégias de vendas; conhecer o público alvo da empresa; fazer prospecção de novos clientes; fazer análise da concorrência e manter a sua equipe bem informada; fazer a análise do mercado e do seu público alvo.
- e. Ao Departamento Financeiro compete a responsabilidade pelo patrimônio da empresa, elaborando e acompanhando os fluxos de caixa, orçamento de investimentos e de despesas correntes, propõe e analisa projetos e

ainda mantém contato com órgãos públicos para informá-los sobre questões relativas à empresa, cuida dos pagamentos, recebimentos e conseguir dinheiro para pagar as contas do dia a dia, efetuar o pagamento de funcionários e tudo o mais que estiver ligado à Empresa; liberar verbas, para a compra de material, cuidar para que os registros contábeis da empresa estejam em dia. Assegura ainda a segurança das operações financeiras executadas pela empresa por meio de mecanismos que impeçam ou dificultem fraudes. É responsável por fornecer à Diretoria informações sobre qualquer aspecto financeiro da empresa.

- f. Ao Departamento Contábil compete a classificação de documentos e conciliação Contábil, emissão de balancetes e Balanços Patrimoniais, emissão de demonstrações contábeis diversas, escrituração do LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real, assessoria e consultoria contábil.
- g. Ao Departamento de Recursos Humanos compete a responsabilidade de selecionar, gerir e direcionar os colaboradores na direção dos objetivos e metas da empresa. Tem a função de adquirir, desenvolver, usar e reter os colaboradores da organização. O objetivo básico que persegue a função de Recursos Humanos (RH) é alinhar as políticas de RH com a estratégia da organização.
- h. Ao Departamento de Tecnologia da Informação compete a elaboração de planos de informática e promover sua implantação quando aprovado pelas áreas competentes, prestar serviços e assessoria de informática quando necessário, desenvolver planos para gerenciamento de sistemas de informações, assegurar o funcionamento bem como a expansão do parque de equipamento de informática e fornecer apoio técnico a todos os serviços.

## **4.2. CARACTERÍSTICA DA EMPRESA (PRODUTO, HISTORIA)**

Serão apresentadas informações sobre a empresa, bem como um breve histórico da mesma.

#### **4.2.1 Breve Histórico**

A ABC é uma empresa do ramo de vidros blindados, manufatura e vende vidros de segurança. De origem colombiana, marca presença no mercado global que cobre as Américas, a Europa e a Ásia. No Brasil, desde o ano de 2003, os planos é que a filial brasileira cuide de até 75% do mercado total.

Tem como missão manufaturar e vender vidro de segurança e segurança com a melhor qualidade, fixar um preço competitivo e serviço de qualidade a fim de satisfazer às necessidades e as expectativas dos clientes, assegurando o bem-estar dos seus funcionários, o crescimento de todo o grupo, a satisfação dos seus acionistas, e a consciência de responsabilidade social nos países onde opera e buscando pelo processo constante da melhoria e por capacidade tecnológica crescente.

#### **4.2.2 Sobre a Empresa**

Para o último quarto do século, o grupo ABC Brasil pode ser tratado como um inovador na indústria de vidro. Começando com pára-brisas e luzes laterais para a indústria automobilística, é utilizada tecnologia proprietária para expandir sua linha dos produtos para atender as indústrias arquitetônica, móveis, indústria naval, especialmente, e vidro de segurança.

Os anos da experiência serviram de base para desenvolver uma tecnologia "avançada" para os vidro laminados. Agora a ABC Brasil avançou agora uma etapa mais elevada e tem feito uma análise desta tecnologia para alcançar um nível mais elevado, tornando em um produto mais especializado e resistente à bala para aplicações comerciais e militar.

Sua liderança tecnológica tem alavancado a empresa para a vanguarda da indústria de vidro da segurança.

A posição da ABC Brasil como uma das companhias premiadas de vidro no mundo foi ganha com seu compromisso à qualidade elevada, ao trabalho duro, à confiabilidade, a resolução de problema, a pesquisa contínua e desenvolvimento,



fixando preços competitivos, realizando entregas dentro dos tempos determinados e, sobretudo em um serviço personalizado atendendo às necessidades de cada cliente. Busca sempre estabelecer relacionamentos em longo prazo com cada cliente com o suporte do produto e o auxílio técnico.

#### **4.3. PRINCIPAIS CONCORRENTES**

Por ser uma empresa multinacional, não sofre somente a concorrência nacional, mas também internacional. Os principais concorrentes estão as indústrias blindadoras de vidros espalhadas pelos outros países, visto que o mercado nacional ainda está em crescimento.

#### **4.4. PRINCIPAIS FORNECEDORES**

Os principais fornecedores estão os de matérias primas como fornecedores de vidros e de polímeros, principal matéria prima necessária para blindagem dos seus vidros. A maior parte dessas matérias primas são adquiridas no mercado nacional, pelo seu mais baixo custo, sendo as outras importadas de outros países.

São necessários também fornecedores de equipamentos para manufatura dos vidros, como fornos, cortadeiras de alta precisão, embaladoras, ferramentas, etc.

Podem-se citar ainda os fornecedores de embalagens para os vidros, moldes de formatos para vidros, produtos químicos para limpeza, materiais de escritório, materiais de segurança, etc.

Além disso, podem-se citar ainda os fornecedores de serviços como importadoras, empresa de segurança e transportadoras.

#### **4.5. PRINCIPAIS CLIENTES**

Por atender tanto o mercado automobilístico como arquitetônica, fornece vidros para atender as indústrias arquitetônica, móveis, indústria naval e, especialmente, automobilística.

Entre os principais clientes estão as blindadoras e revendedoras de automóveis, forças armadas, empresas de segurança e alguns clientes específicos.

#### **4.6. MAPEAMENTOS DOS PRINCIPAIS PONTOS DE CONTROLES**

Com o desenvolvimento da empresa desde a sua implantação no Brasil, tanto fisicamente como financeiramente, o sistema de controle interno também deve sofrer ajustes. Com o desenvolvimento de novos métodos, os controles existentes tornam-se obsoletos e devem ser atualizados.

Primeiramente devem-se verificar os diversos setores da empresa, para que se possa realizar um levantamento dos controles internos utilizados, de acordo com o organograma da empresa (item 4.1).

Após esse levantamento superficial da estrutura da empresa, deve ser feita uma avaliação mais profunda dos controles e rotinas utilizadas pelos diversos setores da empresa, para se ter em mãos dados mais consistentes para que se possa chegar num resultado mais conclusivo a respeito desses controles.

##### **4.6.1 Levantamento dos Pontos de Controle**

Além do levantamento documental dos diversos processos e setores da empresa, para auxiliar num melhor mapeamento dos pontos de controle interno implantados na empresa, utilizou-se de um questionário com base nas orientações de MIGLIAVACCA(2002, p.130-204). Este questionário auxilia na verificação dos pontos de controle e pode ser utilizada em qualquer organização.

A aplicação desse questionário foi destinada aos administradores e encarregados dos diversos setores, bem como diretores da indústria. Através das

desse questionário, essas pessoas atribuíram notas da aplicação dos diversos controles utilizados nos setores.

Com base nesses resultados do questionário, é possível avaliar o sistema de controle interno avaliado e sua eficiência na empresa.

#### **4.7. PROJETO DE AUDITORIA INTERNO, NA PLANTA, PARA VALIDAR O CONTROLE INTERNO DOS PROCESSOS**

Neste capítulo serão descritos quais os procedimentos que serão adotados pela auditoria interna junto aos sócios, gerência geral, setor de compras e departamento financeiro, contábil e pessoal para verificação dos controles internos.

##### **4.7.1 Estimativa de Término da Auditoria**

Para a elaboração deste projeto de Auditoria de Controles Internos é preciso demandar um tempo, que só será estabelecido depois de uma análise geral da situação da empresa, da urgência e necessidade de quem a solicitou, da documentação necessária para o início dos trabalhos e da disponibilidade das pessoas encarregadas por cada área da empresa.

O auditor interno deve documentar seu planejamento e preparar, por escrito, o programa de trabalho, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.

Portanto, não se tem um prazo certo para término, sendo assim, esse prazo envolve desde a análise até a execução de todas as etapas e processos necessários.

##### **4.7.2 Procedimentos Junto aos Sócios**

No processo de auditoria interna, podem-se realizar os seguintes procedimentos junto aos sócios: verificar se os sócios possuem a mesma visão do

negócio, assim como os seus objetivos e suas metas; verificar a veracidade da integralização de capital declarado, junto à contabilidade; verificar se os diretores tem uma boa comunicação com os seus subordinados diretos, como por exemplo, os gerentes.

Uma empresa com sociedade envolve pessoas diferentes. Cada ser humano está propício à ter a sua própria visão e isso é um fator muito importante para a continuidade e sucesso de uma empresa. Então, o primeiro ponto a analisar é se os objetivos e metas são os mesmos para todos os sócios, de forma que se possa alcançá-los. A incompatibilidade de visões pode atrapalhar o andamento da organização e chegar até mesmo ao encerramento de suas atividades.

Posteriormente, deve se verificar junto ao setor contábil a origem da integralização do capital e se ele está realmente compatível com o declarado pela contabilidade.

E por último verificar a comunicação entre os sócios e os seus subordinados, principalmente com as pessoas que estão ligadas mais próximas, hierarquicamente, que são os gerentes. Essa comunicação deve acontecer de forma bem precisa, para que tudo na empresa aconteça de forma ágil, flexível, rápida, etc.

#### **4.7.3 Procedimentos Junto ao Setor de Compras / Fornecedor**

No processo de auditoria interna, pode-se realizar os seguintes procedimentos junto ao setor de compras: verificar se os funcionários envolvidos no setor realmente se encaixam nele; verificar qual o procedimento adotado para a escolha de um fornecedor, como por exemplo, preço, agilidade, flexibilidade, etc; verificar se os produtos são de qualidade, para que não ocorra, posteriormente, reclamações dos clientes; verificar a quantidade de produtos que foram comprados; verificar a comunicação com o fornecedor; verificar a comunicação interna com os demais departamentos; verificar se a entrega dos fornecedores estão de acordo com o tratado.

O controle interno sobre a área de compras e pagamentos requer atenção especial. Essa área envolve grandes somas de dinheiro e interesse. Além disso,

historicamente, tem-se revelado como preferida para a utilização de práticas irregulares.

O departamento de compras é um dos setores mais importantes numa empresa, pois, é a partir dele que se consegue produtos com preços acessíveis e de qualidade que possam ser ofertados aos consumidores. Portanto, é preciso ter muita cautela ao efetuar uma compra.

Primeiramente, a empresa precisa conhecer as pessoas que são responsáveis nesse setor e constatar se elas realmente se encaixam nele, uma vez que é oportuno ter uma visão polivalente para se chegar à uma finalização de compra de sucesso.

Outro ponto importante nessa análise é a escolha do fornecedor, pois, o setor deve estar sempre atento aos preços de diversos fornecedores para que compre com preço mais baixo com a mesma qualidade dos outros. Tem que ter cuidado para não fixar em um único fornecedor de um determinado produto e acabar comprando mais caro do que outros fornecedores. A cotação de preços ao efetuar uma compra é sempre primordial, além da questão da qualidade.

Em relação à quantidade de produtos a serem comprados, tem que se focar no que realmente é preciso somando com certa margem de estoque, pois, não se pode comprar o mínimo possível que leve a faltar produtos e nem numa quantidade exagerada que leve ao acúmulo de produtos nos depósitos, acarretando nos vencimentos dos mesmos e até mesmo para não prender o dinheiro em mercadorias que poderia está girando em outros pontos na empresa.

A comunicação é uma questão muito importante, tanto na questão com os fornecedores quanto com os demais departamentos da empresa. Se a comunicação com o fornecedor for eficaz, a empresa não irá ter falta de produtos e as compras terão um prazo de chegada mais rápido, se forem ineficazes, as compras poderão demorar de chegar e acontecer à falta de produtos nos almoxarifados. Porém, é possível identificar que a comunicação com os demais departamentos se torna mais importante ainda, pois se haver integração de sistemas quando uma compra é efetuada e/ou entregue, automaticamente o setor financeiro já recebe e programa o pagamento, assim como para o departamento contábil e de planejamento e controle.

#### **4.7.4 Procedimentos Junto à Gerência Geral**

No processo de auditoria interna, pode-se realizar os seguintes procedimentos junto à gerência geral: verificar a criação de um ambiente propício por parte da gerência, para aplicação de suas habilidades; verificar junto à gerência o desempenho da equipe; verificar junto à gerência se as vendas estão ocorrendo normalmente; verificar junto à gerência se está faltando algum produto por procura dos clientes; verificar junto à gerência a comunicação dos departamentos em geral; verificar o atendimento da gerência para com os funcionários e clientes; verificar se a gerência está dando suporte aos níveis hierarquicamente escalados abaixo dela.

Nesta etapa, serão verificadas questões que envolvem a gerência da empresa, pois, a figura do gerente tem importância muito significativa para a condução dos processos que envolvem a mesma.

O gerente precisa ser líder e polivalente, para que assim, desenvolva e aplique as suas habilidades gerenciais, criando conseqüentemente, um ambiente propício para um trabalho harmônico junto com sua equipe de trabalho.

Além disso, é preciso verificar a comunicação do gerente com todos os outros departamentos da empresa, pois, os problemas que surgirem nesses departamentos não devem ser levados à Diretoria e sim à Gerência. Em muitas empresas isso se torna confuso e os departamentos procuram à Diretoria ao invés da Gerência. Então, é preciso que esse critério seja estabelecido e que a gerência fique atenta para solucionar os problemas que surgirem e só levarem ao nível superior quando for de último caso e em situações especiais que não forem de sua alçada.

É importante também, verificar o atendimento dos gerentes para com os clientes, uma vez que problemas com vendas, produtos, condições de pagamento, entrega, etc. são procurados logo à gerência para solucioná-los. Da mesma forma, ocorre com os funcionários.

#### **4.7.5 Procedimentos Junto ao Departamento Financeiro**

No processo de auditoria interna, podem-se realizar os seguintes procedimentos junto ao departamento financeiro: verificar o saldo bancário, contas a

pagar e a receber; verificar a relação de cheques emitidos e recebidos; verificar a negociação com credores; verificar se as previsões de receitas são compatíveis com o realizado; verificar o controle do fluxo de caixa; verificar o controle do planejamento econômico-financeiro.

O setor financeiro é o mais precioso em uma empresa, já que é o que mais envolve a questão de dinheiro, portanto, devem ser verificadas todas as etapas existentes. É um dos setores mais complexos que existem.

Assim, deve ser verificado o controle do saldo bancário, da emissão e recebimento de cheques, do controle de fluxo de caixa, das previsões de receitas, etc.

Para que não haja nenhum erro, desvio ou prejuízo é preciso analisar com muita importância os documentos que envolvem todas as etapas sugeridas acima e as demais que também envolvem esse setor.

#### **4.7.6 Procedimentos Junto ao Departamento Contábil**

No processo de auditoria interna, pode-se realizar os seguintes procedimentos junto ao departamento contábil: verificar o controle de saldo de caixa; verificar o controle de estoque; verificar se as demonstrações contábeis estão corretas; verificar a classificação de documentos e conciliações contábeis; verificar o fechamento de balanços; verificar se os tributos estão calculados e pagos corretamente; verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis; verificar os lançamentos dos livros contábeis.

O setor contábil atuando de forma adequada, organizada e atualizada, poderá oferecer a qualquer organização suporte ferramental suficiente para geração de relatórios gerenciais e tomadas de decisão, além de uma administração financeira funcional.

A administração poderá visualizar e divulgar a verdadeira “fotografia econômico-financeira” da entidade e daí sim, fazer o seu planejamento financeiro e tributário e definir a sua estratégia de crescimento.

Sendo assim, é preciso verificar todos os documentos e processos que envolvem o setor contábil, desde o lançamento de dados até o fechamento de

balanços. Assim, também como em outras etapas de controle, como por exemplo: controle de estoque, saldo de caixa, demonstrações financeiras, conciliações bancárias, cálculo e pagamento de taxas e tributos, etc.

Dessa maneira, é possível checar a veracidade de todos os lançamentos feitos pela contabilidade e enfim tomar as referidas decisões.

#### **4.7.7 Procedimentos Junto ao Departamento Pessoal**

No processo de auditoria interna, pode-se realizar os seguintes procedimentos junto ao departamento pessoal: verificar se os funcionários selecionados possuem treinamento e/ou experiência devida para ocupar o cargo que exerce; verificar se os funcionários estão devidamente registrados, conforme as normas estabelecidas pelas leis trabalhistas; verificar se as contribuições e taxas que são descontadas aos funcionários estão corretas e se estão sendo repassadas aos órgãos responsáveis; verificar a assiduidade dos funcionários; verificar a confecção e fechamento da folha de pagamento; verificar o controle de férias dos funcionários e o devido pagamento; verificar a contínua atualização de leis trabalhistas, tabelas e programas de transmissão de arquivos para o governo.

O departamento pessoal é como se fosse o coração da empresa, pois, ele determinará algumas particularidades de muita importância para a mesma.

Sendo assim, é importante verificar se a empresa possui política de contratação para selecionar os seus funcionários. A seleção e treinamento são de suma necessidade para ajudar à empresa no alcance de seus objetivos, uma vez que, é preciso conhecer o funcionário para saber se ele realmente está apto à ocupar a função que exerce, seja isso através de treinamento ou experiência no ramo.

Esse setor deve ser sempre atento à muitas questões trabalhistas exigidas por lei, como por exemplo: contratação e registro dos funcionários, recolhimento e repasse de todas as taxas devidas para contribuição, controle de férias, etc.

É preciso verificar também, se as pessoas responsáveis por este setor, estão de olho na atualização dessas leis, assim também como no código civil e trabalhista, programas do governo, tabelas, entre outros.



Aqui se verifica também a assiduidade dos funcionários, se eles estão faltando muito e saber conseqüentemente o motivo dessas faltas.

Outra questão muito importante a ser verificada é o fechamento da folha de pagamento. É preciso muita cautela e muita atenção na sua confecção.

Enfim, é um setor que trabalha com o lado humano, desde a contratação até a rescisão de contrato.

#### **4.8. CONSOLIDAÇÃO DA PROPOSTA**

A partir da avaliação do controle interno aplicado aos vários setores da empresa, foi possível identificar que muitos processos da empresa são informais e muitas vezes verbais, necessitando uma maior formalização dos seus procedimentos, políticas e normas do seu dia a dia. Para alterar esse quadro é imprescindível um maior envolvimento, nos procedimentos da empresa, dos seus vários setores.

Uma empresa que não protege corretamente seus bens pode arcar com grandes prejuízos. Por isso a implementação de um eficiente controle interno é de interesse da empresa. Falha no controle das instalações físicas pode levar a perda de bens e falhas na proteção de seus registros contábeis. Essas falhas, aliada a uma monitoração ineficiente pode trazer sérios riscos e irregularidades para a organização.

Na administração de recursos humanos é necessário uma atenção no processo de seleção de novos funcionários. Uma melhor análise do indivíduo, bem como uma investigação do mesmo é positiva, assegurando que será incorporado a organização um funcionário confiável e que trará bons frutos com seu trabalho.

No setor financeiro foi identificadas falhas na administração de pessoal responsável por diversos processos deste setor e também falhas nos processos que dizem respeito a fundos de caixa, concessão de crédito e em alguns tipos de pagamentos.

Já no setor de compras, foi identificado problemas na formalização da aquisição de recursos junto aos fornecedores, bem como na seleção dos mesmos.

O setor comercial, faturamento e expedição não possuem uma separação definida entre o processamento dos pedidos, faturamento, expedição e contas a receber. Deve ser revista a separação entre as funções tanto de áreas como de funcionários, pois funcionário da expedição não podem acumular cargos no controle de estoque, faturamento e fiscal. Todos os pedidos de faturamento devem ser mais controlados e obedecidos os tramites de aprovação dos mesmos.

Já com relação ao setor de tecnologia de informação, é necessário desenvolver um controle de acesso das informações, gravando os acessos e alterações aos sistemas, através da implantação de trilhas de auditoria.

A seguir será apresentado os gráficos dos setores avaliados, com os resultados obtidos com o questionário.

#### 4.8.1 Gráficos da Avaliação dos Controles Internos nos Setores

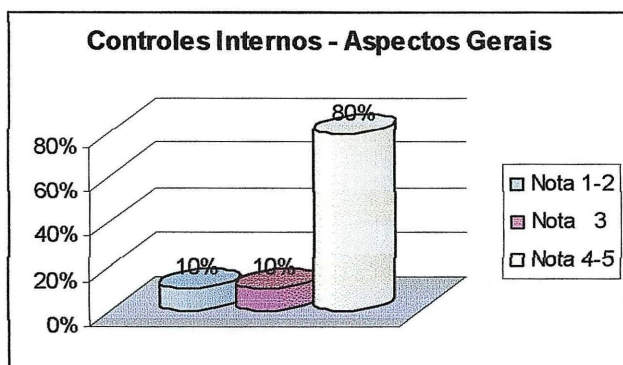


Gráfico 1 – Controles Internos – Aspectos Gerais

Nesse gráfico onde foram apresentadas questões com relação aos aspectos gerais dos controles internos, foram identificados em torno de 20% de pontos críticos ou que merecem atenção, mais especificamente pontos ligados a controle de bens e alguns procedimentos de monitoração de gerencia comercial e formalização de procedimentos.

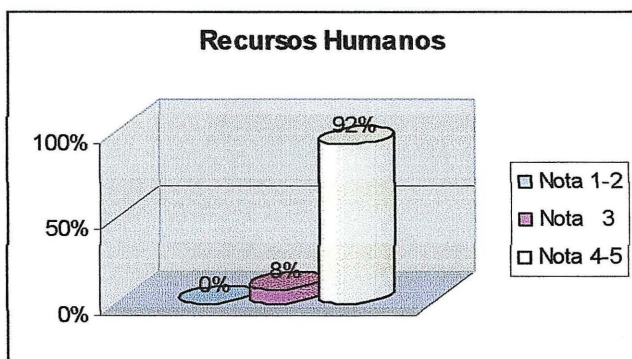


Gráfico 2 – Controles Internos – Recursos Humanos

Já com relação aos controles no setor de recursos humanos, foram identificados em torno de 8% de pontos de atenção. Esse ponto está relacionado a levantamento de informações na contratação de novos membros de equipes.

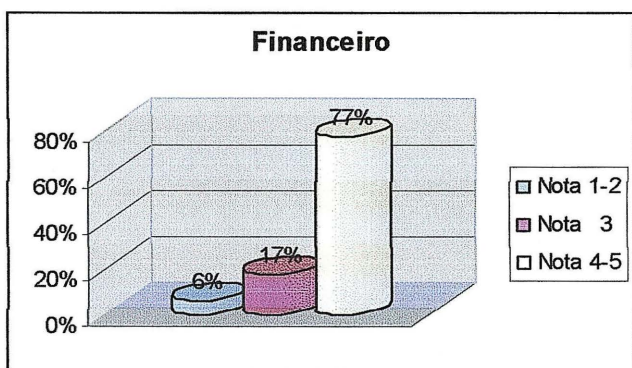


Gráfico 3 – Controles Internos - Financeiro

Das informações levantadas sobre o setor financeiro, 23% das respostas merecem atenção pois se tratam de pontos críticos e que merecem atenção. Dentre esses pontos podemos destacar a utilização e controle de fundos caixa que se mostro ineficiente e critérios para concessão de crédito.

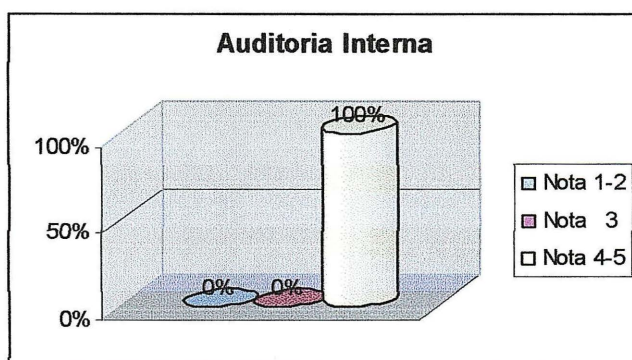


Gráfico 4 – Controles Internos – Auditoria Interna

Já com relação às respostas de auditoria interna, não foram identificados pontos críticos e de atenção, no que diz respeito ao levantamento de informações através do questionário.

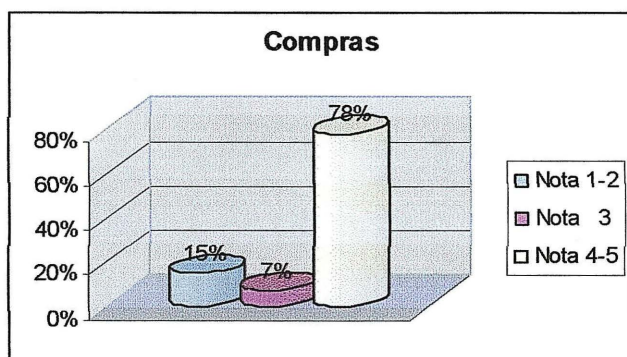


Gráfico 5 – Controles Internos - Compras

Na avaliação do setor de compras, verificou-se que 22% das respostas ao questionário apresentaram falhas no controle interno. Alguns procedimentos que dizem respeito à aquisição de recursos, junto aos fornecedores, e a escolha dos mesmos apresentaram falhas.

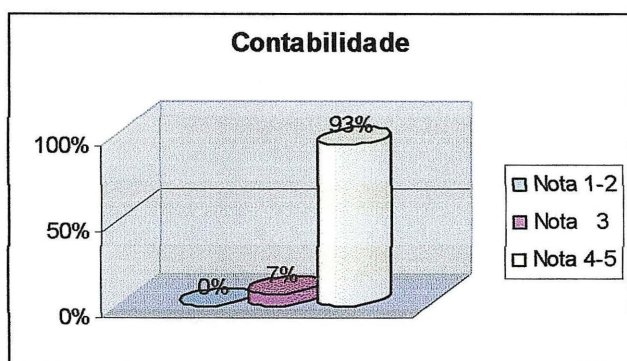


Gráfico 6 – Controles Internos - Contabilidade

No que diz respeito ao setor de contabilidade, foram identificados em torno de 7% das respostas que merecem atenção. Esse ponto de atenção diz respeito à elaboração do plano de contas e sua atualização.



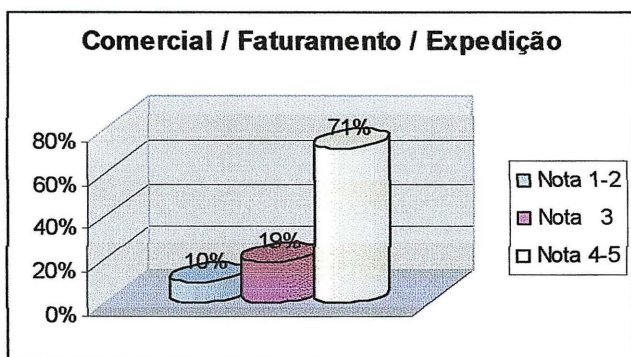


Gráfico 7 – Controles Internos – Comercial/Faturamento/Expedição

Já com relação ao departamento Comercial e Faturamento, 29% das respostas apresentaram falhas graves ou que merecem atenção. Os pontos que merecem destaques dizem respeito à expedição e embarque de mercadorias, bem como a necessidade de uma melhor separação entre os processos de pedidos, faturamento, despacho e contas a receber.

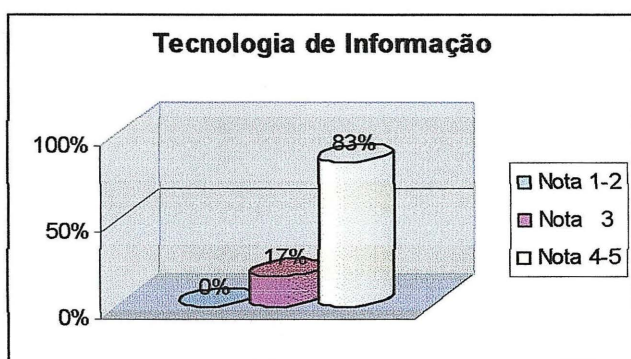


Gráfico 8 – Controles Internos – Tecnologia da Informação

E finalmente, na análise da tecnologia da informação, foi detectado que 83% das questões atendem o processo de controle interno e 17% possuem pontos críticos. Esses pontos de atenção dizem respeito a necessidade de um melhor controle de acesso aos sistemas com a implementação de trilhas de auditoria.

Para finalizar esse levantamento de informações, obteve-se um resultado positivo em 102 questões avaliadas, correspondendo a 81% do total de questões, 16 questões obtiveram nota média, que merece atenção, correspondendo a 13% das questões e 8 questões, em torno de 6%, representam problemas e necessitam de manutenção nos processos dos pontos de controle.

Como a empresa planeja uma expansão dos negócios no mercado brasileiro, através da melhoria contínua de seus produtos, aliada a um baixo custo, mas com

muita qualidade, devê-se reavaliar os pontos que merecem atenção, através do aperfeiçoamento dos seus processos e controles, e replanejar ou repensar os pontos fracos que apresentaram maior criticidade.

## 5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Teve-se como objetivo geral deste trabalho demonstrar um modelo de proposta para validar o sistema de controle interno das organizações.

Enquanto objetivo específico, esse estudo pretendeu: fundamentar teoricamente os controles internos e auditoria interna; analisar o modelo de gestão da organização; demonstrar a importância da auditoria dos controles internos das áreas da indústria.

Todas as empresas devem possuir controles internos para que possam ter um melhor rendimento dos seus vários setores. De acordo com o tipo de empresa, esse pode ser adequado em um determinado momento, mas se chega um ponto onde será necessário rever estes controles. Essa revisão, bem como a implantação de controles internos é sempre positiva e viável na sua relação custo / benefício. Além de um melhor controle de todos os processos, há uma melhora na disponibilização e na qualidade das informações para os diversos setores.

Como foi visto nesse estudo, a função da auditoria na empresa é de assessoramento a administração, verificando e orientando os administradores na gestão das informações da empresa; contribuindo de forma efetiva no desempenho das atribuições e responsabilidades dos vários setores; além da responsabilidade de desenvolverem e implementarem controles eficientes, bem como mantê-los e atualizá-los; e evidenciar oportunidades a serem exploradas.

Constatou-se então a importância de um controle interno eficiente dentro dos setores da empresa, bem como do papel da Auditoria Interna. Esta Auditoria Interna torna-se necessária, a partir do momento que os gestores da empresa não conseguem obter as informações dos vários setores, nem ordenar e reestruturar os controles existentes na empresa devido à sua atual estrutura organizacional.

Para que os controles internos se tornem efetivos e eficientes dentro da organização é necessário constante revisão nos pontos que podem ser considerados críticos, mas principalmente no sentido de mostrar a importância desses controles aos funcionários, bem como a sua formalização, uma vez que controles internos eficientes e bem elaborados incluem auditorias internas, programas de desenvolvimento e treinamento de pessoal, gestão de informação e

relatórios operacionais periódicos, eficiente controle orçamentário e custos padrão. Com isso pode-se verificar que os controles internos podem abranger diversos campos dentro da empresa.



## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria. Um curso moderno e completo.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ATTIE, Willian. **Auditoria Interna.** São Paulo: Atlas, 1992.

COLELLA, Vitor. **Auditoria: Controle Interno e Estoques.** São Paulo: Saraiva, 1984.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Curso Básico de Auditoria 1: normas e procedimentos.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MIGLIAVACCA, Paulo N. **Controles Internos nas Organizações.** São Paulo: Edicta, 2002.

MOTTA, João Mauricio. **Auditoria: Princípios e Técnicas.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** São Paulo: Atlas, 1998.

RUDIO, F.V. **Introdução ao Projeto de Pesquisa Científica.** Petrópolis: Vozes, 1986.

BARBETTA, Pedro Alberto. **Estatística Aplicada às Ciências Sociais.** Florianópolis: UFSC, 1999.

## 7. ANEXOS

**ANEXO I - QUESTIONADO APLICADO PARA AVALIAÇÃO DOS  
CONTROLES INTERNOS DOS SETORES DA EMPRESA**

## Questionário Para Avaliação dos Controles Internos

### 01. Nossa Missão

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS  |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|--|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 1. Existe definição da missão na organização? E em seus departamentos? |

### 02. Política Sobre Controle Interno

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS  |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|--|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 2. Existe na empresa uma política formalizada, definida e difundida sobre os controles internos? |

### 03. Controles Internos

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 3. Os padrões éticos da empresa estão sendo seguidos?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 4. Pessoas de confiança, com habilidade, treinamento e experiência, estão designados a executar satisfatoriamente suas responsabilidades.   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 5. As políticas de conflito de interesse e ética de negócio da empresa estão sendo seguidos?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 6. Existe um plano organizacional para delegação e coordenação das responsabilidades estabelecidas para cada função?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 7. Existe um sistema eficiente de relatórios gerenciais (balancete mensal, fluxo de caixa e relatórios operacionais) para fornecer informações consistentes para a administração? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 8. Adequados procedimentos para autorização e aprovação de transações?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 9. Registro das transações em detalhes razoáveis, exatos e em tempo hábil.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 10. Revisão dos relatórios contábeis e financeiros para uso interno e externo.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 11. Há controle das instalações físicas para prevenir movimentação inadequada de bens e proteger registros contábeis da empresa?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 12. Monitoração regular e adequada da gerência operacional.   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 13. Revisão dos sistemas e controles internos da empresa, com o auxílio de um programa de auditoria interna e externa.  |

|   |   |   |   |   |    |   |
|---|---|---|---|---|----|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 14. Avaliação contínua da relação custo/benefício dos controles existentes?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 15. Envolvimento do setor gerencial com os controles internos a fim de detectar fraudes e práticas que ponham em risco a reputação da empresa.  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 16. Há manuais de procedimentos, de acordo com políticas e normas da diretoria, para garantir consistência nas transações diárias.  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 17. Deve existir um adequado plano de contas, juntamente com um manual de contabilidade, com procedimentos para registro nas diversas contas.   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 18. Há independência entre os setores da contabilidade, faturamento, crédito e cobrança, compras, recebimentos, contas a pagar, caixa, vendas, expedição, PCP, bem como segregação de suas funções? |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 19. Há um sistema eficiente de encaminhamento de documentos e valores para que somente pessoas autorizadas recebam os mesmos, contribuindo para proteção dos controles internos?                    |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 20. Controles para que nenhum funcionário libere informações sigilosas da empresa para pessoas não autorizadas.   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 21. O departamento jurídico é responsável por controlar, analisar e manter as relações da empresa com terceiros, através de instrumento contratual?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 22. Existe um controle adequado de utilização de veículos departamentais, somente para atender interesses da empresa?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 23. Nas relações interdepartamentais, a cooperação e comunicação, está ocorrendo de maneira efetiva, a fim de um bom funcionamento da organização?  |

#### 04. Recursos Humanos

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS  |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|--|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 24. Todos os funcionários gozam suas férias regularmente?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 25. Há prévia aprovação e formalidade pelos superiores na execução de horas extras?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 26. Os dados utilizados para cálculo dos salários dos funcionários estão sendo mantidos sempre atualizados?                  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 27. Os arquivos contendo as informações funcionais dos empregados estão sempre atualizados?                                  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 28. As leis trabalhistas estão sempre atualizadas e sendo respeitadas de acordo com as atividades?                           |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 29. Os acessos aos arquivos e informações do departamento devem ser restritos às pessoas autorizadas?                        |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 30. As mudanças de salários, exceto dissídios, passam por revisão da Gerência, mediante relatório adequado e atualizado?     |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 31. A alimentação de informações e alterações no cadastro do funcionário são checadas de acordo com os documentos originais? |

|   |   |   |   |   |    |  |
|---|---|---|---|---|----|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 32. A montagem de tabelas de faixas salariais deve ser elaborada com exatidão e seu uso deve ser confidencial.               |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 33. De acordo com o tipo de função, antes da admissão de novo funcionário, são feitas investigações adequadas sobre o mesmo? |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 34. Os benéficos existentes são aplicadas a todos os níveis de funcionários que possuem esse direito?                        |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 35. A empresa adota um ponto eletrônico, horário flexível e banco de horas a fim de evitar processos trabalhistas?           |

## 05. Financeiro

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 36. Todas as contas abertas têm sua finalidade justificada e são autorizadas pela diretoria?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 37. Poucas pessoas tem a responsabilidade de recebimento e depósito de valores e estas funções estão segregadas?                    |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 38. Os dados utilizados para cálculo dos salários dos funcionários estão sendo mantidos sempre atualizados?                         |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 39. Os funcionários com responsabilidades sobre numerários estão afiançados e cobertos por seguro e gozam suas férias anualmente?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 40. Há uma procuração que especifique quais as pessoas estão autorizadas a assinar pelo nome da empresa e quais sés limites?        |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 41. No desligamento de pessoas com poderes de procuração é realizado o cancelamento deste junto aos bancos?                         |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 42. Os adiantamentos concedidos a funcionários ou terceiros devem ser realizados mediante formulário e aprovação a nível gerencial? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 43. A concessão de crédito é criteriosa e coberta por garantias reais, de acordo com a diretoria financeira?                        |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 44. Prorrogações de vencimentos de títulos são devidamente informadas e aprovadas pela gerência?                                    |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 45. O uso de numerários cobrados é otimizado por meio de comunicações imediatas com os bancos e com a tesouraria?                   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 46. As duplicatas emitidas e não negociadas são guardadas em cofres de acesso restrito?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 47. Os títulos são endossados somente após terem sido efetivamente negociados?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 48. A baixa de títulos são adequadamente suportadas pelos avisos de cobrança bancária?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 49. Os distribuidores são instruídos a remeterem eventuais pagamentos em cheque diretamente à tesouraria?                           |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 50. É realizada conciliação mensal da posição de contas a receber com os registros contábeis?                                       |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 51. Os pagamentos realizados com fundos de caixa limitam-se a pequenos valores e itens comprados em emergência?                     |

|   |   |   |   |   |    |   |
|---|---|---|---|---|----|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 52. O montante total do fundo é limitado, a fim de que sua renovação seja feita em períodos relativamente curtos?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 53. A responsabilidade, manutenção e acesso ao fundo são restritos sempre à mesma pessoa?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 54. A conferência do fundo deve ser feita periodicamente por pessoa independente e seus resultados registrados?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 55. Os recebimentos de caixa são registrados por recibos, pré-numerados e arquivados corretamente?  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 56. Todo recebimento de caixa é encaminhado diretamente à Tesouraria?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 57. Os recebimentos efetuados são depositados de imediato em conta bancária da empresa?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 58. Os cheques pré-datados são mantidos em cofres, com acesso restrito, e descontados imediatamente no banco nas datas?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 59. Todos os cheques são direcionados diretamente ao recebedor, sem intermediação de outras pessoas?  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 60. Os pagamentos não devem ser feitos em dinheiro, a não ser os de pequeno valor, através dos fundos.  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 61. Na emissão de um cheque é feita uma cópia do mesmo, que deve ser arquivada para controle adequado?  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 62. No pagamento de vários itens, com cheques, estes são especificados no seu verso e na sua cópia?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 63. Adequados controles devem existir sobre a cobrança e dedução referentes a devolução de mercadorias aos fornecedores. Procedimentos de checagem das pendências devem ser adotados. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 64. A aprovação para pagamentos de despesas obedece a limites estabelecidos conforme os diversos níveis hierárquicos?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 65. O pagamento de qualquer despesa deve ser precedido por análise adequada pelos departamentos.  |

## 06. Auditoria Interna

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Freqüentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 66. Tem como objetivo realizar uma avaliação das diversas operações e controles da empresa, identificando se os procedimentos e políticas estão sendo seguidos, e se os recursos estão sendo utilizados corretamente e economicamente, e se os objetivos da empresa estão sendo alcançados? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 67. A Auditoria Interna se reportará ao nível de diretoria geral?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 68. Os auditores internos têm acesso irrestrito às informações, quaisquer documentos e propriedades da empresa?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 69. Além de verificar se as regras estão sendo cumpridas e objetivos sendo alcançados, a auditoria deverá também se preocupar com a otimização dos processos da empresa?  |

|   |   |   |   |   |    |  |
|---|---|---|---|---|----|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 70. Verifica o setor de recursos humanos, materiais e financeiros a fim de otimizar e corrigir, possíveis deficiências nos seus processos. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 71. Avaliar planos e metas a fim de verificar se os objetivos estão sendo atingidos?   |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 72. Há uma boa relação com a auditoria externa, com a coordenação dos seus trabalhos para um melhor resultado em conjunto?                 |

## 07. Compras

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 73. Tem como objetivo a obtenção de recursos necessários por um melhor preço, mesma qualidade e no tempo certo, mantendo-se as exigências de qualidade?                               |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 74. Todas as compras deverão ser efetivadas mediante emissão de uma ordem de compra formal obedecendo limites de valores. Esta ordem de compra é aprovada por pessoa autorizada?      |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 75. As ordens de compras são emitidas previamente, sempre antes da aquisição dos recursos?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 76. São realizadas sempre três cotações junto a fornecedores, nas compras que envolvem altos valores e quantidades?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 77. As cotações junto aos fornecedores são documentadas e arquivadas de maneira adequada para eventuais auditorias ou revisões administrativas?                                       |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 78. Somente o setor de compras realiza contatos junto aos fornecedores de materiais, e nunca os departamentos diretamente?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 79. Há um controle adequado dos recebimentos, nas ordens de compras, para uma eficiente baixa e atualização de saldo?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 80. Todas as alterações de preço solicitados pelos fornecedores são analisados e aprovados pelos níveis competentes.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 81. A gerencia de compras certifica se as alterações nos preços pelos fornecedores foram aprovadas previamente, bem como diferenças nos preços, quantidades e condições de pagamento? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 82. A inclusão ou exclusão de um fornecedor, no arquivo de fornecedores, é autorizada formalmente e devidamente pelo Setor de Compras?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 83. Alterações nos dados das ordens de compras são formalmente aprovadas pelo níveis superiores?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 84. Não devem ser permitidas compras de itens pessoais através do setor de compras da empresa.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 85. No relacionamento com fornecedores, deve prevalecer a ética, onde o recebimento de brindes e favores destes deve ser recusada.  |



## 08. Contabilidade

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS  |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|--|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 86. As transações contábeis são realizadas de acordo com as autorizações da administração?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 87. De acordo com as transações contábeis, são elaborados relatórios contábeis, de acordo com princípios contábeis, e controle sobre os ativos da empresa?                         |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 88. Os registros contábeis dos ativos da empresa são constantemente comparados com sua existência física e ajustes necessários são efetuados?                                      |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 89. Todas as operações são descritas pelo Manual de Procedimentos Contábeis, onde são especificados o uso adequado das contas e o registro das transações.                         |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 90. É mantido um plano de contas completo e atualizado de acordo com os princípios da Contabilidade?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 91. O acesso aos livros e registros contábeis deve ser limitado e realizados somente por pessoas autorizadas.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 92. Os lançamentos contábeis são padronizados de acordo com seu conteúdo e identificação, sendo revisados e aprovados de acordo com os níveis de responsabilidade preestabelecida? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 93. As contas com a matriz e as co-irmãs são reconciliadas mensalmente (intercompany)?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 94. Os lançamentos devem ser realizadas em cima de documentação original, havendo evidência do processamento de todos os documentos.   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 95. A gerência de Contabilidade deverá dispor de uma listagem a fim de controlar o processamento de lançamentos contábeis-chaves a serem efetuados mensalmente?                    |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 96. Existe evidência sobre as análises e conciliação mensal de contas?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 97. A numeração automática de lançamentos contábeis efetuada pelo sistema deve ser objeto de controles adequados a fim de prevenir a sua duplicidade.                              |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 98. Os livros fiscais são constantemente reconciliados com os registros contábeis e os ajustes são efetuados dentro do período em questão?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 99. As conversões dos demonstrativos financeiros para outras moedas devem seguir os procedimentos geralmente aceitos (FASB 08, 52, 95 e 109, IAS, etc)                             |

## 09. Comercial / Faturamento / Expedição

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 100. Há uma separação adequada entre o processamento dos pedidos, faturamento, despacho e contas a receber?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 101. O embarque de mercadorias não deve ser feito pelo setor de comercial e sim pela expedição.   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 102. Há evidência de que todos os embarques são efetivamente faturados e que os itens faturados são conferidos?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 103. Condições e preços especiais são documentados e aprovados previamente?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 104. É mantido um plano de contas completo e atualizado de acordo com os princípios da Contabilidade?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 105. Para efetuar o embarque e despacho de mercadorias, deve haver documentação adequada para esse fim.   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 106. Os funcionários da expedição não devem possuir acesso aos estoques ou qualquer atividade relacionada ao faturamento ou emissão de notas fiscais.       |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 107. O embarque de mercadoria é acompanhado por um funcionário, bem como é conferida a documentação da mercadoria embarcada?                                |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 108. Os comprovantes do recebimento (canhoto) das mercadorias devem ser sempre recebidos na documentação apropriada.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 109. Os fretes são pagos somente após aprovação do departamento responsável?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 110. O ambiente físico do setor de expedição está separado das outras áreas?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 111. Para o faturamento de produtos e serviços, é preenchido o formulário Pedido de Faturamento?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 112. Os pedidos de faturamento são assinados pelos departamento competentes e aprovado previamente pelo departamento financeiro?                            |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 113. Os pedidos de faturamento de produtos que não sejam normalmente comercializados, como venda de ativos, devem ter a aprovação da Controladoria.         |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 114. As notas fiscais/faturas depois de emitidas são conferidas por outra pessoa e esta evidenciada?  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 115. Nos pedidos de faturamento são evidenciados os preços finais das mercadorias e os descontos são aplicados com a prévia aprovação dos níveis adequados? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 116. Os funcionários da expedição não devem possuir acesso aos estoques ou qualquer atividade relacionada ao faturamento ou emissão de notas fiscais.       |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 117. Há um limite mínimo de valor para se efetuar um faturamento, de acordo com as determinações da diretoria?  |

|   |   |   |   |   |    |   |
|---|---|---|---|---|----|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 118. São aplicados processos adequados de corte no fechamento do mês, devendo as mercadorias faturadas até aquela data serem efetivamente expedidas e embarcadas? |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 119. O faturamento é efetuado prontamente a ao longo de todas as horas comerciais, se assim os clientes requeiram?  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | na | 120. O número sequencial do pedido de faturamento consta na fatura e vice-versa, para referência?   |

## 10. Tecnologia da Informação

| Nunca | Raramente | Eventualmente | Frequentemente | Sempre | Não se Aplica | CARACTERÍSTICAS   |
|-------|-----------|---------------|----------------|--------|---------------|---|
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 121. Existem padrões para assegurar a segurança de sistemas eficiente, acompanhando as mudanças tecnológicas e organizacionais?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 122. São adotados padrões de auditoria (trilhas de auditoria) das transações, a fim de monitorar as tentativas de acesso aos sistemas com informações confidenciais.  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 123. Existe definido um sistema de autorização de acesso, de acordo com grupos de funções, assegurando que as informações sejam acessadas somente por pessoas autorizadas?                                  |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 124. Os procedimentos são descritos por meio de manuais de segurança de sistemas?   |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 125. São aplicados métodos e procedimentos de segurança que assegurem a continuidade das operações e negócios da empresa, protegendo recurso críticos, através de sistema de backup e recuperação de dados? |
| 1     | 2         | 3             | 4              | 5      | na            | 126. O ambiente foi criado para que cada pessoa se torne responsável pelo uso das informações e recursos de processamento de dados da empresa?  |

## Respostas Obtidas a Partir da Aplicação do Questionário nos Diversos Setores da Empresa

|   |   |   |   |   |   |   |   |   |    |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 5 | 3 | 5 | 4 | 4 | 5 | 5 | 4 | 4 | 5  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 |
| 2  | 3  | 4  | 5  | 5  | 3  | 5  | 4  | 5  | 4  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 21 | 22 | 23 | 24 | 25 | 26 | 27 | 28 | 29 | 30 |
| 5  | 2  | 4  | 4  | 5  | 5  | 4  | 5  | 5  | 5  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 31 | 32 | 33 | 34 | 35 | 36 | 37 | 38 | 39 | 40 |
| 4  | 5  | 3  | 5  | 5  | 5  | 4  | 4  | 2  | 5  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 41 | 42 | 43 | 44 | 45 | 46 | 47 | 48 | 49 | 50 |
| 5  | 4  | 3  | 4  | 5  | 5  | 4  | 5  | 3  | 4  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 51 | 52 | 53 | 54 | 55 | 56 | 57 | 58 | 59 | 60 |
| 2  | 4  | 3  | 3  | 4  | 4  | 5  | 5  | 4  | 3  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 67 | 68 | 69 | 70 |
| 5  | 4  | 5  | 5  | 5  | 5  | 5  | 5  | 5  | 4  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 71 | 72 | 73 | 74 | 75 | 76 | 77 | 78 | 79 | 80 |
| 4  | 4  | 2  | 5  | 4  | 2  | 4  | 3  | 5  | 4  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| 81 | 82 | 83 | 84 | 85 | 86 | 87 | 88 | 89 | 90 |
| 5  | 5  | 4  | 5  | 4  | 5  | 5  | 4  | 5  | 3  |

|    |    |    |    |    |    |    |    |    |     |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|-----|
| 91 | 92 | 93 | 94 | 95 | 96 | 97 | 98 | 99 | 100 |
| 4  | 4  | 5  | 5  | 5  | 5  | 4  | 5  | 4  | 3   |

|     |     |     |     |     |     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 101 | 102 | 103 | 104 | 105 | 106 | 107 | 108 | 109 | 110 |
| 2   | 5   | 4   | 3   | 4   | 2   | 4   | 4   | 4   | 3   |

|     |     |     |     |     |     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 111 | 112 | 113 | 114 | 115 | 116 | 117 | 118 | 119 | 120 |
| 5   | 4   | 4   | 3   | 5   | 4   | 4   | 5   | 5   | 5   |

|     |     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 121 | 122 | 123 | 124 | 125 | 126 |
| 4   | 3   | 4   | 5   | 5   | 4   |